



REPUBLICA DE COLOMBIA
UNIVERSIDAD DE CARTAGENA

LOS METODOS, CALCULOS E INCIDENCIAS
DE LA DEPRECIACION EN LOS ESTADOS
FINANCIEROS

- Rector de la Universidad: Dr. LUIS H. ARRAUT ESQUIVEL
Secretario General: Dr. CARLOS MENDIVIL CIODARO
Decano de la Facultad: Dr. ALFONSO OSORIO RICO
Director del Programa: Dr. GUILLERMO QUINTANA SOSSA
Secretario Academico: Dr. CLARET BERMUDEZ
Jurado Examinador: Dr. NEEME LUJAN LOPEZ
Dr. SERGIO HERNANDEZ GAMARRA

Cartagena, Diciembre 1984

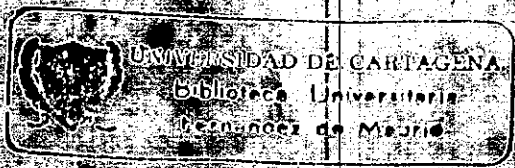
657.3
L864



S C I B
00020026

LOS METODOS, CALCULOS E INCIDENCIAS DE LA
DEPRECIACION EN LOS ESTADOS FINANCIEROS

RAFAEL ENRIQUE LOPEZ LOPEZ
EULOGIO ENRIQUE TORRES HURTADO



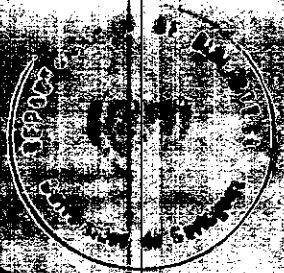
Monografía de Grado para obtener
el título de Contador Público.

Asesor: SALOMON CASTRO P.
Contador Público

Will

UNIVERSIDAD DE CARTAGENA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
PROGRAMA DE CONTADURIA PUBLICA

CARTAGENA, 1984



Cartagena, 20 de Noviembre de 1.984.

Señores
COMITE DE GRADUACION
Programa Contaduría Pública
Universidad de Cartagena
E. S. D.

Ref. Concepto como asesor de Monografía.

Distinguidos señores :

En mi calidad de Asesor del trabajo realizado por los egresados RAFAEL ENRIQUE LOPEZ LOPEZ y EULOGIO ENRIQUE TORRES HURTADO, y que lleva por título "LOS METODOS, CALCULOS E INCIDENCIAS - DE LA DEPRECIACION EN LOS ESTADOS FINANCIEROS" con miras a recibir sus títulos de Contadores Públicos.

Dicho trabajo como pueden observar, es el primero en su tipo que se presenta en esta ciudad. El contenido del mismo encierra las técnicas para depreciar la propiedad, planta y equipos de las Empresas y las incidencias que tiene la depreciación sobre los Estados Financieros.

No me quiero extender más en estas anotaciones puesto que los señores examinadores y el Comité de graduación podrán apreciar en la fuente, el mérito que tiene ésta obra.

Por todo lo anterior estoy convencido de que este trabajo merece ser calificado como meritorio, ya que el esfuerzo que los egresados RAFAEL ENRIQUE LOPEZ LOPEZ y EULOGIO ENRIQUE TORRES HURTADO, han hecho para plasmar, en realidad estos conceptos han sido serios y consistentes.

De Uds. atentamente,

SALOMON CASTRO P.
Asesor de Monografía.



Cartagena, 20 de noviembre de 1984

Doctor
CLARET BERMUDEZ GORNEL
Sub-Secretario Académico
Programa de Contaduría Pública
Universidad de Cartagena
Ciudad.

Estimado doctor Bermúdez:

Después de haber estudiado detenidamente la Monografía titulada "Los Metodos, Cálculos e Incidencias de la Depreciación en los Estados Financieros", presentada por los señores Rafael Enrique López López y Eulogio Enrique Torres Hurtado, mi concepto es de "APROBADA", ya que reúne los requisitos exigidos para que los egresados López y Torres, puedan optar al título de "Contador Público".

Sin otro particular, me suscribo de usted

Atentamente,


NÉSTOR SUÁREZ LÓPEZ



Oficio No.

Universidad de Cartagena

CARTAGENA COLOMBIA
(SUR AMERICA)

Cartagena, 29 de noviembre de 1984.



Señores
COMITÉ DE GRADUACION
Programa Contaduría Pública
Universidad de Cartagena,
E. S. D.

Distinguidos señores:

Ha presente con el fin de rendir concepto metodológico sobre la Monografía titulada "LOS METODOS, CALCULOS e INCIDENCIAS DE LA DEPRECIACION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS", elaborada y presentada por los egresados RAFAEL ENRIQUE LOPEZ y EULOGIO ENRIQUE TORRES HURTADO.

Considero que los egresados López y Torres lograron realizar un buen trabajo cuya metodología corresponde plenamente a las mejores técnicas modernas recomendadas por los especialistas para este tipo de estudios.

Por lo anterior, recomiendo esta monografía para su aprobación y a los señores López y Torres les deseo éxitos en el ejercicio profesional.

De ustedes muy atentamente,

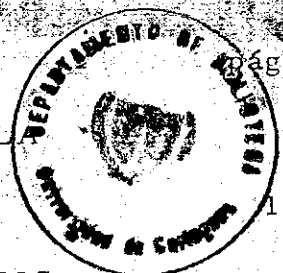
SERGIO HERNANDEZ CAMARRA
Jurado



TABLA DE CONTENIDO

	pág.
INTRODUCCION	1
CAPITULO PRIMERO	4
1.1. PRESENTAMIENTO DEL PROBLEMA	4
1.2. OBJETIVOS GENERALES	4
1.3. IMPORTANCIA Y ALCANCE DEL TEMA	6
1.4. TECNICAS Y METODOLOGIAS	6
1.5. LIMITACIONES	7
CAPITULO SEGUNDO : GENERALIDADES DE LA DEPRE- CIACION	8
2.1. ASPECTOS GENERALES DE LA DEPRECIACION	8
2.2. DEFINICION	9
2.2. CONCEPTO DE DEPRECIACION TEORICA Y REAL	10
2.3.1. DEPRECIACION TEORICA	11
2.3.2. DEPRECIACION REAL	12
2.4. REGISTRO CONTABLE DE LA DEPRECIACION	12

7



2.5.	PRINCIPIOS Y PRACTICAS QUE RIGEN LA DEPRECIACION EN EL ACTIVO	15
2.6.	LA DEPRECIACION ANTE LOS PRINCIPIOS CONTABLES	22
2.7.	DEPRECIACION ACUMULADA	24
2.7.1.	DEFERENCIA ENTRE DEPRECIACION Y DEPRECIACION ACUMULADA	25
2.8.	BASES DE CALCULO PARA LA DEPRECIACION	30
2.8.1.	EN EL COSTO	31
2.8.2.	EN EL COSTO ORIGINAL	31
2.8.3.	EN EL COSTO DE REPOSICION	32
2.8.4.	EN EL COSTO DE ALTOS VALORES	32
2.9.	TERMINOS DE DEPRECIACION	33
2.9.1.	VIDA UTIL	34
2.9.1.1.	Desde el punto de vista fiscal	34
2.9.1.2.	Desde el punto de vista contable	34
2.10.	TASAS DE DEPRECIACION ANUAL	35
2.10.1.	TIEMPO EN QUE SE DEPRECIAN LOS BIENES	36
2.11.	FORMULAS PARA CALCULAR LA DEPRECIACION	36
2.12.	MODIFICACIONES EN LA FORMA DE DEPRECIAR	38
2.13.	CALCULO DE LA DEPRECIACION	41
2.14.	CALCULO DE LA DEPRECIACION SEGUN DECRETO 1649/76	41

CAPITULO TERCERO: DEPRECIACION POR EL METODO
DE PORCENTAJES FIJOS SOBRE BA-
SES FIJAS O DE LINEA RECTA 46

3.1. METODOS DE BASE TEORICA 46

3.2. METODOS DE BASE PRACTICA 50

3.3. PROCEDIMIENTO CONTABLE 58

3.3.1. REGISTROS EN LOS LIBROS CORRESPONDIENTES 66

CAPITULO CUARTO: DEPRECIACION POR EL METODO
DE DEPRECIACION ACELERADA 70

4.1. METODOS DE BASE TEORICA 72

4.2. METODOS DE BASE PRACTICA 73

4.3. PROCEDIMIENTO CONTABLE 77

4.3.1. REGISTRO EN LOS LIBROS DE CONTABILIDAD 77

CAPITULO QUINTO: DEPRECIACION POR EL METODO
DE REDUCCION DE SALDOS 82

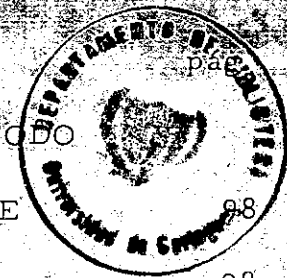
5.1. METODO DE BASE TEORICA 82

5.2. METODO DE BASE PRACTICA 82

5.3. PROCEDIMIENTO CONTABLE 90

5.3.1. REGISTROS EN LOS LIBROS DE CONTABILIDAD 94





CAPITULO SEXTO: DEPRECIACION POR EL METODO
DE DEPRECIACION FLEXIBLE 98

6.1.	BASE TEORICA	98
6.2.	BASE PRACTICA	100
6.3.	PROCEDIMIENTO CONTABLE	101

CAPITULO SEPTIMO: DEPRECIACION POR EL METODO
DE FRACCIONES DECRECIENTES A
BASE DE LA SUMA DE LOS AÑOS
DE VIDA 121

7.1.	BASE TEORICA	121
7.1.1.	DEPRECIACION PARA EL EJERCICIO CONTABLE DE UN AÑO	123
7.1.2.	DEPRECIACION PARA EL EJERCICIO CONTABLE DE UN MES	124
7.2.	BASE PRACTICA	125
7.3.	PROCEDIMIENTO CONTABLE	141

CAPITULO OCTAVO: DEPRECIACION POR EL METODO DE
PRODUCCION 149

8.1.	BASE TEORICA	149
8.2.	BASE PRACTICA	152
8.3.	PROCEDIMIENTO CONTABLE	156

	pág.
CAPITULO NOVENO: ACTIVOS DEPRECIABLES	172
9.1. VIDA DE SERVICIO DEL ACTIVO	175
9.2. SALIDA A ACTIVOS DEPRECIADOS	177
9.3. RETIRO PARCIAL DEL ACTIVO	182
9.4. RETIRO TOTAL DEL ACTIVO	183
CAPITULO DECIMO: REPOSICION DE ACTIVOS	185
10.1. COMENTARIOS	185
10.2. CORRECCIONES EN PROGRAMAS DE DEPRE- CIACION	187
CAPITULO DECIMO PRIMERO: LA DEPRECIACION EN LOS ESTADOS FINANCIEROS DE UNA COMPAÑIA	193
11.1. ASPECTOS GENERALES	193
11.2. PRESENTACION DE LA DEPRECIACION	198
11.2.1. EN EL BALANCE GENERAL	199
11.2.2. EN EL ESTADO DE PERDIDAS Y GANANCIAS	201
11.2.3. EN EL ESTADO DE COSTO PRODUCCION Y VENTAS	204
CAPITULO DECIMO SEGUNDO: PROCEDIMIENTO Y CON- CEPTOS TRIBUTARIOS EN LA DEPRECIA- CION	206
12.1. PRESENTACION TRIBUTARIA	212
12.1.1. SOCIEDADES	225

	pág.
12.1.2. PARA PERSONAS NATURALES	224
12.2. DEPRECIACION COMO RECUPERACION DE DEDUCCIONES	224
CAPITULO DECIMO TERCERO: DEPRECIACION COMO ELEMENTO DEL COSTO DE PRODUCCION DE PRODUCTOS TERMINADOS	
	226
13.1. DISTRIBUCION	229
13.2. LA DEPRECIACION CON BASE EN EL COSTO ACTUAL	232
CAPITULO DECIMO CUARTO: ASPECTOS GENERALES DE AUDITORIA EN LA DEPRECIACION	
	234
14.1. ASPECTOS GENERALES	234
14.2. CEDULAS DE LA DEPRECIACION	238
14.3. METODOS DE DEPRECIACION FISCAL EN LIBROS Y DE COSTOS POR CONCILIACION	240
CAPITULO DECIMO QUINTO: INCIDENCIA DE LA INFLA- CION EN LOS METODOS DE DEPRECIACION	
	243
15.1. PERDIDA ESTIMADA POR INFLACION DEBIDO A LAS SUBVALUACION DE LA DEPRECIACION DEL ACTIVO FIJO	245
BIBLIOGRAFIA	248



LISTA DE CUADROS

	pág.
CUADRO 1. Depreciación - Método de Línea Recta. Maquinaria y equipo.	54
CUADRO 2. Depreciación - Método de Línea Recta. Muebles y enseres.	55
CUADRO 3. Depreciación - Método de Línea Recta. Vehículos.	56
CUADRO 4. Depreciación - Método de Línea Recta. Edificios.	57
CUADRO 5. Manera de presentación de la Depreciación Acumulada en el Balance.	60
CUADRO 6. Cuadro General de Depreciación.	65
CUADRO 7. Depreciación por el método de Reducción de Saldos.	87
CUADRO 8. Depreciación por el método de Reducción de Saldos (Con la fórmula).	89
CUADRO 9. Maquinaria y equipo. Depreciación por el método de fracciones decrecientes a base de la suma de los años de vida.	131
CUADRO 10. Depreciación por el método de fracciones decrecientes a base de la suma de los años de vida. Muebles y Enseres.	132

	pág.
CUADRO 11. Depreciación por el método de fracciones decrecientes a base de la suma de los años de vida - Vehículos	133
CUADRO 12. Depreciación por el método de fracciones decrecientes a base de la suma de los años de vida - Edificios	134
CUADRO 13. Cuadro matemático - Maquinaria y equipo - por el método de fracciones decrecientes a base de la suma de los años de vida	136
CUADRO 14. Cuadro matemático - Muebles y enseres - por el método de fracciones decrecientes a base de la suma de los años de vida	137
CUADRO 15. Cuadro matemático - vehículos - por el método de fracciones decrecientes a base de la suma de los años de vida	138
CUADRO 16. Cuadro matemático - Edificios - por el método de fracciones decrecientes a base de la suma de los años de vida	139
CUADRO 17. Cuadro matemático por medio del método de producción para maquinaria y equipo	160
CUADRO 18. Cuadro matemático por medio del método de producción para muebles y enseres	161
CUADRO 19. Cuadro matemático por medio del método de producción para vehículos	162
CUADRO 20. Cuadro matemático por medio del método de producción para edificios	163
CUADRO 21. Valor real en el primer año a depreciar, de maquinaria y equipo, por el método de producción	164
CUADRO 22. Valor real en el primer año a depreciar, de muebles y enseres, por el método de producción	165

	pág.
CUADRO 23. Valor real en el primer año a depreciar, de vehículos, por el método de producción	166
CUADRO 24. Valor real en el primer año a depreciar, de edificios, por el método de producción	167
CUADRO 25. Depreciación maquinaria y equipo por el método de producción	168
CUADRO 26. Depreciación muebles y enseres por el método de producción	169
CUADRO 27. Depreciación vehículos por el método de producción	170
CUADRO 28. Depreciación edificios por el método de producción	171
CUADRO 29. Cuadro de Depreciación para la presentación tributaria de la Compañía de Productos Plásticos, de maquinaria y equipo	218
CUADRO 30. Cuadro de Depreciación para la presentación tributaria de la Compañía de Productos Plásticos, de muebles y enseres	219
CUADRO 31. Cuadro de Depreciación para la presentación tributaria de la Compañía de Productos Plásticos, de vehículos	220
CUADRO 32. Cuadro de Depreciación para la presentación tributaria de la Compañía de Productos Plásticos, de edificios	221
CUADRO 33. Cédula de Depreciación para muebles y enseres	241



LISTA DE COMPROBANTES

		pág.
COMPROBANTE N° 01	Ejemplo de comprobantes	13
COMPROBANTE N° 02	Registro de depreciación por medio del gasto	27
COMPROBANTE N° 03	Registro de depreciación por medio del costo	28
COMPROBANTE N° 04	Registro de depreciación acelerada	79
COMPROBANTE N° 05	Ejemplo de comprobantes por el método de reducción de saldos	91
COMPROBANTE N° 06	Registro de depreciación - Reducción de saldos	92
COMPROBANTE N° 07	Registro de depreciación diferida primer año	104
COMPROBANTE N° 08	Registro de depreciación diferida segundo año	107
COMPROBANTE N° 09	Registro de depreciación diferida tercer año	110
COMPROBANTE N° 10	Registro de depreciación por el método de fracciones decrecientes a base de la suma de los años de vida	142
COMPROBANTE N° 11	Registro de la depreciación por el método de Producción	150



INTRODUCCION

Iniciamos el desarrollo de la presente Monografía, cuyo tema primordial será:

LOS METODOS, CALCULOS E INCIDENCIAS DE LA DEPRECIACION EN LOS ESTADOS FINANCIEROS.

Con detenimiento en los progresos logrados en la actualidad, la depreciación y su estudio envuelve aspectos tanto de ingeniería como de contabilidad.

En este estudio es preciso anotar que sobre el tema de la depreciación la terminología contable está sujeta a variaciones. La ciencia contable, como todas las ciencias, dispone de un léxico propio.

De la misma manera, por lo general, existen en todos los países disposiciones legales que obligan a las empresas a llevar sus contabilidades de acuerdo con normas determinadas, por lo tanto, como

17
es bien sabido, los libros oficiales y con frecuencia también algunos auxiliares deben ser legalizados ante las autoridades competentes.

Sin embargo, para una mejor comprensión de la contabilidad, es menester conocer la legislación en sus aspectos jurídico, fiscal, económico y estadístico. La contabilidad ha llegado a ser el reflejo completo y lo más fiel posible de toda la complicada dinámica de la vida de una empresa.

En las economías modernas, es necesario para cada empresario conocer la marcha de todo el sector económico. Con tal fin, la contabilidad de cada empresa queda al servicio de la estadística y así da lugar a las medidas económicas resultantes de los registros de la contabilidad inspirados en criterios uniformes entre sí.

Así como la contabilidad de las empresas se halla al servicio de la estadística, dado que también se le ha señalado "como un objetivo social", la estadística a su vez se ha ido aplicando para medir las grandes corrientes económicas, relativas a la actividad productiva de la colectividad que forma la contabilidad nacional.

Estas grandes corrientes unidas determinan la renta nacional como producción, consumo, gastos públicos, inversiones, y, las

18

importaciones y exportaciones se registran por medio de dicha contabilidad en cuentas de resultado que agrupan grandes sectores de la economía, tales como por ejemplo: "los consumidores particulares", y las empresas, el Estado y el "resto del mundo", y lo que atañe a las inversiones, en la llamada "cuenta de formación de capital".



CAPITULO PRIMERO

1.1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Para los registros contables, la depreciación se hace con un número de métodos aceptables. En nuestro país, como procedimiento contable a seguir, las leyes hacen referencia al método de línea recta, por tanto más usado, pero no se dejan de mencionar otros métodos siempre que las entidades empresariales, bajo determinadas circunstancias, puedan defender sus intereses.

El método de línea recta está siendo desplazado por los denominados métodos de "depreciación acelerada". Hay diversas razones y que ilustraremos más adelante.

1.2. OBJETIVOS GENERALES

Siendo la depreciación un rasgo característico y visible de los procesos de inflación y la inmediata consecuencia de la desvalorización

y descenso relativo del valor de la moneda nacional respecto al dólar y monedas europeas; en informes financieros es importante separar la idea de valor o valor de depreciación, ya que éstos hacen referencia a la distribución del costo original de un activo en función del gasto, durante el tiempo de vida útil.

Entre los objetivos específicos tenemos:



- 1) La depreciación en su aspecto general.
- 2) Conocimiento amplio de los principios de contabilidad generalmente aceptados que rigen la depreciación y de las prácticas para depreciar la propiedad, planta y equipo.
- 3) Mostrar las variaciones que se presentan en los sistemas analizados de la depreciación y depreciación acumulada.
- 4) Método de línea recta; razonamiento en favor y en contra de la depreciación en línea recta.
- 5) Depreciación acelerada, razonamiento en favor y en contra.
- 6) La depreciación flexible, razonamiento de sus ventajas.
- 7) La depreciación en el valor actual, tasa de depreciación, cálculo de la depreciación y vida útil del activo.

- 8) Conciliación de la depreciación en el aspecto contable y en el fiscal.
- 9) El registro contable de la depreciación.
- 10) La incidencia de la inflación en la depreciación y en los estados financieros.

1.3. IMPORTANCIA Y ALCANCE DEL TEMA

El campo de la investigación hacia la depreciación ha sido poco estudiado, ya que el método más común utilizado es el de línea recta, es poco usual la empresa que emplea otro método de depreciación. La depreciación puede prolongarse durante varios años hasta que se produzca la recuperación que dé origen a otro período de prosperidad.

Para animar nuevamente la actividad económica, es preciso en una economía de mercado mejorar las expectativas de los empresarios con el objeto de que se decidan a incrementar la inversión. El capital puede ser ventajosamente empleado, en el descubrimiento de nuevos campos de actividad, para el beneficio de la sociedad.

1.4. TÉCNICAS METODOLÓGICAS

La exposición del presente estudio es:

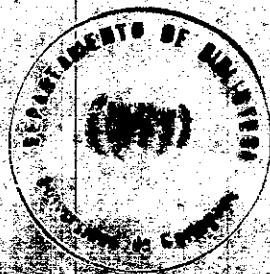
- 22
- 1º De tipo descriptivo, basado en métodos de investigación y experiencia dentro del campo empresarial, utilizando los procedimientos contables.
 - 2º El método analítico general en sus distintas fases, como observación; y
 - 3º Utilizando cuadros estadísticos.

1.5. LIMITACIONES

La limitación fundamental en este estudio se refiere a los métodos, cálculos e incidencia de la depreciación en los estados financieros.

Considerándose principalmente los métodos de depreciación autorizados como el de línea recta, el de reducción de saldos, depreciación acelerada y flexible.

Otras limitaciones tenidas en cuenta en este análisis son aquellos métodos de reconocido valor técnico, tales como: el de fracciones decrecientes a base de la suma de los años de vida y el de producción.





SEGUNDO CAPITULO

GENERALIDADES DE LA DEPRECIACION

2.1. ASPECTOS GENERALES DE LA DEPRECIACION

Las propiedades planta y equipo no tiene duración definida, puesto que se desgastan o se vuelve obsoletos, es decir, pierden su valor con el transcurrir del tiempo, originado por el desgaste natural o la caída en desuso. El importe del gasto por depreciación puede calcularse por cualquier método de reconocido valor técnico, siempre y cuando sea autorizado por el Director General de Impuestos Nacionales. Al formular los informes financieros, la depreciación es considerada un problema por el sentido o las diversas interpretaciones que tratan de darle al término, constituyéndose en gasto o costo de depreciación del negocio, por el motivo debe registrarse periódicamente la depreciación de la propiedad planta y equipos.

2.2. DEFINICION

El uso común de la palabra "depreciación", según la Real Academia de la Lengua, es definida como:

"Rebajar el importe, o, disminuir el precio o valor de una cosa: depreciar una mercancía".

La disminución o rebaja del valor se extiende al uso financiero.

En términos contables es: "La parte del costo u otro valor básico de un activo fijo que se carga sistemáticamente a gastos periódicos".

Se justifica la asignación por los factores que ocasionan el retiro del activo finalmente. Comprender estos factores, el desgaste o deterioro natural debido al uso, remplazo por el paso del tiempo y acción de los elementos.

El concepto moderno de la depreciación propuesto por el comité de terminología del Instituto Norteamericano de Contadores Públicos, define la depreciación como:

Un sistema de contabilidad que busca distribuir el costo u otro valor básico de activo fijo tangible, menos el valor residual (si lo hay), durante la vida útil probable de la unidad (que puede ser un grupo de bienes) en forma sistemática y racional. Es un proceso de distribución, no de valuación. La depreciación del ejercicio es la parte del cargo.

25

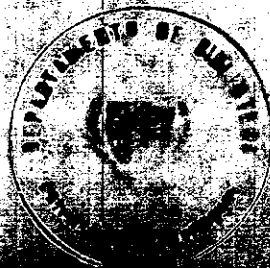
total que se incurra con el sistema, se asigna al ejercicio. Cuando la depreciación sea hecha en consideración de los beneficios durante el ejercicio, no se pretende que haya una disminución del precio de tales acontecimientos.

2.3. CONCEPTO DE DEPRECIACION TEORICA Y REAL

En una unidad determinada producida, el costo de la planta y equipo empleado en el transcurso de la producción, incluye siempre en algún porcentaje del costo de manufactura. Se implican dos aspectos para determinar el valor transferido del activo de fabricación al activo producido:

1. Un cálculo exacto de la vida prevista del activo, con cualquier valor posible de salvamento (si lo hay).
2. Estudio de la base que deberá estabilizarse para prorratar el costo del activo entre la vida calculada de servicio de dicho activo.

Estos dos factores pueden ser utilizados para calcular la depreciación teórica o real.



2.3.1. DEPRECIACION TEORICA

Se entiende que es la depreciación calculada por medio de alguna fórmula matemática, para su distribución en la vida promedio de servicio de unidades similares de activos que presten servicios en condiciones análogas.

2.3.2. DEPRECIACION REAL

Es la pérdida efectiva del valor de las unidades de activo durante su servicio, determinadas en cualquiera de los siguientes casos:

- a) Por expertos competentes en valuación.
- b) Estudiando los datos obtenidos a través de un examen minucioso de las unidades.
- c) Aplicando los principios correctos de depreciación a los datos obtenidos.

Ya establecido el concepto de Depreciación Teórica y Real, nos ocuparemos más adelante en analizar los diversos tipos de depreciación y sus métodos que se originan de acuerdo con las variaciones y con

27
las condiciones particulares de uso.

2.4.7. REGISTRO CONTABLE DE LA DEPRECIACION

La contabilización de la depreciación no puede ser nunca exacta, se basa necesariamente en estimaciones que en ocasiones resultan exactas y otras inexactas durante la vida del activo.

Una depreciación se registra de la siguiente manera:

Cargando a la cuenta de Gastos Generales, o Gastos de Operación, por concepto de depreciación, subcuenta "Gastos de depreciación Muebles y Equipo" u otra clase de propiedad planta y equipo depreciable, con abono a la cuenta de "Depreciación Acumulada", subcuenta Muebles y Equipos u otra, según la clase de activo que vayamos a depreciar. Ejemplo: (Ver Comprobante de Diario N° 01),

Contabilización uniforme en la depreciación:

Aun cuando el costo de un activo fijo depreciable se asigna sistemáticamente a gasto o a costo, distribuyéndola sobre la vida útil, la definición de la depreciación no afirma ni significa que los tipos de depreciación no están sujetos a cambios. La uniformidad en la contabilización de la depreciación tiene como base una estimación justa original.

COMPANIA DE
PRODUCTOS PLASTICOS
S A

COMPROBANTE DE CONTABILIDAD No. 01
Caracas, Venezuela
FECHA 29 de enero de 1983



Para registrar la depreciación del bien que corresponda, para el mes, año o período correspondiente.

CODIGO	CUENTAS Y RAZONES	PARCIALES	DEBITOS	CREDITOS
1800	Gastos de Administración		XXX	
1900	Gastos generales		XXX	
2000	Gastos de Operación, etc.		XXX	
01	Costo de Depreciación (Administración Generales - Operaciones)			
6000	Depreciación acumulada			XXX
01	Edificios	X		
02	Maquinaria y Equipo	X		
03	Muebles y Enseres	X		
04	Equipos de oficina	X		
05	Herramientas	X		
06	Vehículos, etc.	X		
	SUMAS IGUALES		XXX	XXX

ELABORADO POR: [] REVISOR: [] ASENTADO POR: []

siendo necesario seguirse un fin camente hasta cuando cambie las condiciones básicas de tal manera que sea necesario alterarla porque con la aplicación de la calculada originalmente no se obtengan asignaciones exactas del costo:

Al aparecer una nueva línea de vehículos en el mercado afecta a los modelos anteriores acortando radicalmente su vida útil por obsolescencia; el costo no depreciado de la partida antigua de activo debe redistribuirse sobre su vida de servicio nuevamente estimada si hay cambio de propiedad planta y equipo. Igualmente en los casos en que un vehículo se programa para trabajar ocho horas diarias, trabaje veinticuatro durante algún tiempo en el mismo período, la depreciación material por ende podría aumentar a causa de su uso adicional y la falta de tiempo para su mantenimiento y reparación. Si un estudio técnico indica que la vida útil se acorta por esta razón, deben corregirse los gastos de depreciación, y es conveniente hacerlo así porque el costo de la partida del activo se distribuirá durante su vida útil asignándose a gastos.

Las fluctuaciones en los precios del mercado del activo, no tienen relación con la asignación del costo y con el hecho de que toda propiedad planta y equipo, con excepción de los terrenos, se desgastan constantemente acercándose a un valor cero. Cuando la contabilización de la depreciación no es acertada, no podrán expresarse con

30

exactitud las utilidades líquidas; si no se toma en cuenta la depreciación, será imposible la declaración de dividendos que puedan ser sancionados moral y a veces legalmente. Los diversos tipos de depreciación no deben estar sujetos a alteraciones arbitrarias que dependan de las ganancias periódicas de una compañía.

En ningún caso es posible predecir, con precisión, la vida esperada de una partida de propiedad planta y equipo, pero pueden hacerse asignaciones de costos razonables, basados en el costo de la partida de activo, su valor estimado de salvamento (si lo hay) y su vida útil anticipada. La vida útil anticipada de una partida de activo se basa primordialmente en la experiencia y en los usos a que se dedique. Los edificios de fábrica podrán estar más sólidamente construidos que los edificios de apartamentos y de oficinas, pero a causa de la vibración y uso material continuo, aquéllos podrán tener una vida más corta. Por lo tanto, los tipos de depreciación variarán de acuerdo con las condiciones particulares de uso en la mayoría de los casos, así como también en consideración a los impuestos sobre la renta.

2.5. PRINCIPIOS Y PRACTICAS QUE RIGEN LA DEPRECIACION EN EL ACTIVO

Uno de los principios que rigen en la práctica la depreciación en la

propiedad planta y equipo, es que el Auditor o Contador debe estar familiarizado con las diversas fases de depreciación y con todos los métodos para calcularla, de manera que esté adecuadamente registrado en las cuentas de los Estados Financieros; verificar los cargos anuales, con el objeto de determinar la exactitud de las computaciones y debe cerciorarse de que los métodos de depreciación se siguen uniformemente.

Las cantidades contabilizadas de depreciación deben estar de acuerdo con las prácticas aceptadas aplicables a las partidas de activo en particular que se ven afectadas. Deberán revisarse los valores netos en libros considerando la condición general del activo.

Deberá determinar el Contador o Auditor, con el mayor acierto posible, que la vida estimada de la partida de activo se haya calculado acertadamente y que los valores de rescate (si los hay), sean razonables; pues, la información que se requiere acerca de los bienes de activo, difiere según sean las decisiones por formular. Es importante comprender con exactitud que clase de información rinde el sistema de contabilidad en la fecha indicada para poder usarla correctamente. Por lo tanto, la depreciación se considera que es un gasto y se manifiesta como tal.



37

El Contador o Auditor no debe dudar en discutir las cifras de depreciación o los métodos empleados con su cliente, especialmente si considera que no son adecuados para reflejar la situación razonablemente. Si opina que la depreciación está sobreestimada o subestimada, debe especificar claramente su opinión en su informe. Deberá insistir en que el método sea en sí práctico y acertado, que proporcione información suficiente y que no se aplique la depreciación sobre la planta ociosa. Para fines fiscales ocasionalmente - la depreciación difiere de la depreciación en libros; así debe ser si ambas son justas para sus fines respectivos. Deberá hacerse una explicación a la diferencia.

El Contador o Auditor debe cerciorarse de que la depreciación contabilizada en cualquier año es aplicable a ése y no a otros años anteriores. El uso de una tasa general de depreciación para toda la propiedad planta y equipo, es inaceptable en la práctica; cada partida de activo o grupo relacionado de partidas de activo deberá tener su propia cuenta, tasa de depreciación y depreciación acumulada. El Contador o Auditor debe verificar los cálculos y analizar las cuentas para cerciorarse de su exactitud. El prorrateo adecuado de los gastos de depreciación hecho entre las divisiones de fabricación, ventas y administración de una empresa.

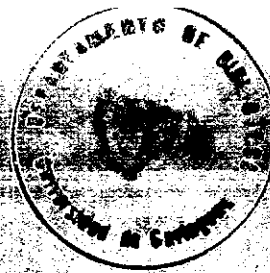
La depreciación sobre el activo completamente depreciado no debe continuar apareciendo como un gasto, si se ha ajustado la depreciación acumulada, porque la depreciación anterior era demasiado amplia, la reducción en la depreciación se transfiere a utilidades pendientes de aplicación o a pérdidas y ganancias presentes como partida extraordinaria y se continúa la depreciación.

Debe verificarse todos los asientos hechos durante el ejercicio presente para cada cuenta de depreciación acumulada. Si se trata de una segunda auditoría, el Contador debe determinar que los saldos en libros a principio de año concuerdan con los saldos en sus papeles de trabajo del año anterior; debe verificar también los asientos del año en curso. Cuando se practica una auditoría que se hace por primera vez y la empresa ya existía, será necesario analizar las cuentas desde cuando comenzó la empresa, con el objeto de determinar la exactitud de los saldos, o por lo menos para determinar la exactitud del saldo total de la cuenta.

Deberá investigarse con sumo cuidado los cargos a la cuenta de depreciación acumulada para determinar sus razones y conveniencias.

Los únicos cargos que deben aparecer en las cuentas de depreciación acumulada son:

- a) Por reparaciones y reposiciones extraordinarias que aumentan



la vida del activo:

- b) Por partidas de activo vendidas o de las que se habia dispuesto de otra manera, en una cifra igual a la acumulada a la partida de activo.
- c) Asientos de contra-partida.

Como punto primordial es indispensable tener una identificación completa de los activos, para lo cual se emplea una tarjeta para cada elemento de cada grupo ya que los activos se dividen en grupos tales como: Muebles y Enseres; Maquinaria y Equipo; Edificios; Vehículos, etc. Para efecto de la práctica de la depreciación del activo, predominan las características propias como los colores, tamaño, serie y modelos, los cuales se proceden a registrar en las tarjetas, teniendo en cuenta los siguientes puntos:

- 1. Fabricante
- 2. Comprado a:
- 3. Dirección y Garantía

Como sus nombres lo indican, en estos espacios se anotará la información tomada de las facturas y demás documentos de compra.

35

Igualmente se detallará la fecha de adquisición, reporte de entrada, licencia y manifiesto de importación, número de factura, otros; costos de adquisición, de instalación, adiciones y mejoras, descripción, localización, vida útil, valor de salvamento (si lo hay), valor depreciable, fecha de depreciación total, porcentaje anual, cargo anual por depreciación, cargo mensual por depreciación, año, depreciación anual, depreciación acumulada y saldo por depreciar; y por último, descripción del activo y número, o sea la identificación completa del activo con las especificaciones y código de inventario que lo diferencian de otros similares.

Ilustraremos con el siguiente ejemplo:

Una máquina de escribir eléctrica, modelo 82, serie M-0024, color verde, tamaño 14 pulgadas, fabricante Olivetti, comprada a Durán y Gómez el 1º de marzo de 1980 por \$49.920,00, según factura número 1260, con garantía por dos años, para la gerencia, recibida según reporte de almacén número 1220 y codificada con el número G-12.

En la página siguiente se encuentra un modelo de tarjeta de Depreciación de Propiedad-Planta y Equipos, desarrollada con la información anterior.



TARJETA PARA DEPRECIACION DE ACTIVO FIJO									
Año: 80	Série: M-0024	Color: Verde	Tamaño: 14"	Fabricación: Olaya	Garantía: 2 años				
Comprado a: Durán & Gómez		Dirección: Centro, No. 80-02							
Fecha de adquisición: 03/01/80		Reporte de Entrada No. 1220		Oficina: Adm. de Insumos					
Costo de adquisición: 49.920		Costo de instalación: 49.920		Valor de depreciación total: 99.840					
LOCALIZACION									
Vida útil: 10 años		% de depreciación: 10%		Categoría de depreciación: 4.992					
Año	DEPRECIACION ANUAL	DEPRECIACION ACUMULADA	SALDO POR DEPRECIAR	AÑO	DEPRECIACION ANUAL	DEPRECIACION ACUMULADA	SALES POR DEPRECIAR		
1980	4.992	4.992	44.848						
1981	4.992	9.984	39.856						
1982	4.992	14.976	34.864						
1983	4.992	19.968	29.872						
DESCRIPCION DEL ACTIVO						Máquina de escribir eléctrica - Equipo de oficina 6-12			
							Activo No.		

2.6. LA DEPRECIACION ANTE LOS PRINCIPIOS CONTABLES

Algunos de los procedimientos de auditoría dependen de que el contador los practique por primera vez en una compañía establecida o que ya lo haya practicado anualmente varias veces.

En una organización comercial el contador se da cuenta en su primera auditoría de que debe presentar un dictamen tan exacto como si hubiese estado examinando los libros de su cliente durante varios años consecutivos desde cuando comenzó sus operaciones comerciales. El hecho de que su primera auditoría en una compañía establecida no disminuya en modo alguno la responsabilidad del contador para presentar un balance general justo y los resultados de las operaciones. El auditor debe realizar un minucioso trabajo analítico para convencerse de que las cifras correspondientes de la propiedad planta y equipo son justas, aun cuando esto signifique un examen de los libros de los años anteriores a aquél en que se practica la auditoría.

Los problemas que se le pueden presentar al contador con respecto a la propiedad planta y equipo tangible en su primera auditoría en una organización comercial establecida, se pueden clasificar:

- 1. Los que se refieren a la exactitud del valor bruto en libros de

cada partida de activo.

2° Los que se refieren a la exactitud y racionalidad del valor neto en libros de cada partida de activo.

La exactitud del valor bruto en libros de cada partida de activo, depende de la fidelidad de las cifras originales de adquisición, la precisión del valor de la distribución entre el gasto de capital y de operaciones, y el asiento con que se den de baja en libros las partidas de activo fijo tangibles de que se ha dispuesto por ventas, retiro, o de alguna otra forma.

La exactitud del valor neto en libros depende de la veracidad del valor bruto en libros menos la depreciación cargada y de la precisión del castigo de las partidas de activo fijo tangible completamente depreciadas y de las que se ha dispuesto por ventas u otros métodos.

La determinación de la regularidad de la contabilización pasada del valor neto y bruto en libros de las partidas de la propiedad, planta y equipo, constituye la responsabilidad básica impuesta al auditor en una primera auditoría de una compañía establecida.

El contador debe mostrar en una primera auditoría buen criterio y discreción respecto a la extensión de los análisis que han de hacerse con el objeto de comprobar la exactitud de los valores de activos

37

brutos y netos en la fecha del balance general corriente. Indicar que todas las cuentas de la propiedad planta y equipo deben analizarse por completo desde cuando la compañía comenzó sus operaciones, sería no solamente ridículo, sino, en la mayoría de los casos, imposible. Acerca de los procedimientos que han de seguirse con cada partida de activo en un examen inicial, podrán hallarse sus gestiones aplicables.

Cuando se descubre que varias partidas del activo están combinadas en una cuenta, el auditor debe tratar de separarlas, para determinar la depreciación corriente, lo mismo que la depreciación acumulada y la protección de seguros.

El auditor debe convencerse de que los métodos seguidos en la aplicación de la depreciación, agotamientos, retiros, reparaciones y reposiciones están de acuerdo con los principios contables generalmente aceptados; y debe cerciorarse de que las provisiones para depreciación, agotamiento y amortización son adecuadas, de acuerdo con los principios reconocidos de contabilidad.

2.7. DEPRECIACION ACUMULADA

Es la disminución acumulada del valor que sufre la propiedad planta

470

y equipo depreciables, como consecuencia del desgaste natural, obsolescencia, insuficiencia, etc., no compensados en el mantenimiento normal de los mismos.



2.7.1. DIFERENCIA ENTRE DEPRECIACION Y DEPRECIACION ACUMULADA

La diferencia es que la depreciación como gasto forma parte del Estado de Pérdidas y Ganancias, y como costo también forma parte del Estado de Pérdidas y Ganancias, pero representado en el Costo de Ventas después de pasar por producción en proceso y productos terminados.

Mientras que la depreciación acumulada, se refleja en el balance general deduciéndose de la propiedad planta y equipo de la empresa y no es objeto de cierre al final del período.

Para poder hacer posible la evidencia de gastos es necesario abonar contablemente una cuenta, y podría ser contra el mismo activo, pero en verdad esta presentación contable no es la más aconsejable, ya que no estaría cumpliendo con el principio de la revelación, es decir, el balance general debe mostrar el costo de adquisición y el valor de la depreciación acumulada.

211

La manera más aconsejable es cargarle al costo o gasto, tomando como subcuenta la depreciación del activo y abonando a la cuenta de depreciación acumulada y como subcuenta los diferentes bienes depreciables, dicha presentación contable al hacerse el asiento de ajuste sería: (Ver Comprobantes de Contabilidad Nos. 02 y 03).

También tendríamos el uso de cualquier unidad de la propiedad planta y equipo depreciable, que origina dos conceptos de gastos:

- a) El cargo periódico por depreciación.
- b) El costo de reparaciones.

La provisión periódica considerada por depreciación supone, por lo general, que se harán las reparaciones ordinarias que requiera el bien.

Si se hacen reparaciones de carácter extraordinario, que compensen parte del desgaste y deterioro sufrido a la fecha, su importe no constituye un gasto, sino una erogación capitalizable y debe cargarse a la depreciación acumulada. La aplicación así efectuada no disminuye el capital contable, es pues equivalente, un último análisis a cargar la cuenta de activo correspondiente.

COMPANIA DE PRODUCTOS PLASTICOS S.A

COMPROBANTE DE CONTABILIDAD No 02 Cartagena FECHA 31 de enero de 1983

Para registrar la depreciación de Muebles y Enseres correspondiente al mes o al periodo correspondiente.

Table with columns: CODIGO, CUENTAS Y RAZONES, PARCIALES, DEBITOS, CREDITOS. Rows include: 3000 Gastos de Administración, 3001 - Gastos depreciación Muebles y Enseres, 1800 Depreciación acumulada, 1801 - Muebles y Enseres. Totals: SUMAS IGUALES 900,00 / 900,00.

ELABORADO POR, Vc. Gerente, REVISOR, ASENTADO P.O.P.

COMPANIA DE PRODUCTOS PLASTICOS S A

COMPROBANTE DE CONTABILIDAD No 03

FECHA Cartagena, 31 de enero de 1983

Para contabilizar la depreciación correspondiente al mes o al período correspondiente.

CODIGO	CUENTAS Y RAZONES	PARGIALES	DEBITOS		CREDITOS	
4000	Costos		1.100,00			
4001	- Costo depreciación maquinaria y equipo					
2000	Depreciación acumulada				1.100,00	
2001	- Maquinaria y equipo					
SUMAS IGUALES			1.100,00		1.100,00	

ELABORADO POR	VO. BU. GERENTE	VO. RC. REVISOR	LABENTADO POR
---------------	-----------------	-----------------	---------------



44

Ejemplo:

Un vehículo reparado comprado por \$199.920,00, al cabo de dos años se le efectúa una reparación total al costo de \$20.000,00. El

beneficio recibido con motivo de la reparación efectuada restituye o resarce la depreciación, acumulada en los dos años transcurridos.

Por lo tanto, la depreciación acumulada disminuye y la vida del vehículo se prolonga.

El efecto de esta operación en el Balance General, se puede expresar de la siguiente manera:

COMPANIA DE MANUFACTURAS, S. A.

BALANCE GENERAL

31 de diciembre de 1980

ACTIVO	ANTES	DESPUES
PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO	199.920.	199.920.
Vehículo		
Menos DEPRECIACION ACUMULADA	39.984.	19.984.
Vehículo		
TOTAL ACTIVO PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO	159.936.	179.936.

Es evidente que el cargo hecho a la depreciación acumulada es una erogación capitalizable, lo mismo que si se hubiera cargado directamente al bien. Llevar el importe de las reparaciones extraordinarias a una cuenta de gastos, sería incorrecto porque se ha cargado previamente la depreciación del camión a los gastos de operación.

Las partidas que se aportan periódicamente para atender la depreciación de los activos fijos, no constituyen una acumulación susceptible de cambiarse de destinación sino un gasto o costo. La traducción al balance del menor valor que al final del ejercicio tienen los elementos de producción. La depreciación es, pues, un costo o gasto evidentemente causado o una pérdida sufrida por el demérito de los activos, que necesariamente afectan las utilidades.

2.8. BASES DE CALCULO PARA LA DEPRECIACION

Es preciso recordar que en la información financiera "depreciación" significa la distribución del costo de un activo, sobre su período de servicio a través de algún método lógico y sistemático. El método más apropiado nos parece que debe ser el que más se relacione con la forma en que disminuye el rendimiento del bien activo. Se afirma que el mejor modo de medir el desgaste del valor del bien al utilizarse, es basar su depreciación en el valor actual que tenga,

originando por lo tanto, la depreciación con base en:

- a) Al costo;
- b) Al costo original;
- c) Costo de reposición; y
- d) De altos valores.



2.8.1. EN EL COSTO

Desde hace largo tiempo es reconocido el costo como la base apropiada por los contadores, de igual manera que las organizaciones comerciales, organismos reguladores y nuestra legislación tributaria en el Decreto-Ley 2053/74, artículo 59, numeral 3°, establece que el costo de un bien depreciable, está constituido por el precio de adquisición incluidos los impuestos a las ventas, los de Aduana y de timbre, más las adiciones y gastos necesarios para ponerlo en condiciones de iniciar la prestación de un servicio normal.

2.8.2. EN EL COSTO ORIGINAL

El costo de los activos de planta, grupo con excepción de los terrenos, corresponde al costo de cada activo de planta que se distribuya como un gasto durante su vida limitada de uso. La conversión del

costo de un activo contra gastos es lo que se denomina, ya indicado anteriormente, como depreciación.

2.8.3. EN EL COSTO DE REPOSICION

Aun cuando el costo es la base reconocida para contabilizar la depreciación, hacemos referencia a esta base indicando que la función principal de esta política es constituir una provisión para remplazos de tal modo que la planta pueda sostenerse con los rendimientos sin necesidad de un nuevo capital. En otras palabras, es una cuestión de conservación de la capacidad productiva, más bien que de la conservación del dinero.

2.8.4. EN EL COSTO DE ALTOS VALORES

En un período de alzas de precios, las empresas bien dirigidas adoptan métodos de fijación de precios que produzcan suficientes utilidades líquidas para permitir adquirir la propiedad planta y equipo adicional a medida que se necesite. Este argumento se ha visto confirmado con los informes sobre utilidades en las compañías anónimas hasta enero de 1959, a pesar de que las depreciaciones temporales en los negocios y por la preferencia explícita de numerosas compañías para computar la depreciación sobre el costo.

2.9. TERMINOS DE DEPRECIACION



Señalaremos los siguientes:

1. Depreciación Funcional

Resulta de la obsolescencia o de una unidad, una combinación de unidades de una fábrica puedan resultar ya inadecuadas.

2. Depreciación no Recuperada

Depreciación incurrida a través de la prestación de un servicio, por el cual no se recibe ningún ingreso a cambio.

3. Unidad depreciable

Es una partida de bienes físicos o de activos a depreciar separadamente.

4. Amortización

47802

Reparto o distribución del costo de un bien sobre los períodos en que éste se usa.

2.9.1. VIDA ÚTIL

Por vida útil se entiende el período de tiempo que durará el activo antes de que el deterioro natural lo deje sin valor o quede sin valor por la caída en desuso. Si, por ejemplo, se espera que el activo tenga una vida normal de cinco años, pero, va a caer en desuso en cuatro años, entonces la vida útil para efectos de depreciación es de cuatro años.

2.9.1.1. Desde el punto de vista fiscal

La vida útil de los bienes depreciables se determina conforme a las normas que señale el reglamento, los cuales contemplarán vidas útiles entre 3 y 25 años, atendiendo a la actividad en que se utiliza el bien, a los turnos normales de actividad respectiva, a la calidad de mantenimiento disponible en el país y a las posibilidades de obsolescencia.

2.9.1.2. Desde el punto de vista contable

La propiedad planta y equipo que sufre depreciación tiene una vida limitada, al menos desde el punto de vista legal y contable.

50

La vida de un activo depreciable termina cuando ha perdido todo su costo, es decir, cuando se ha depreciado totalmente. La vida legal o contable de la propiedad planta y equipo depreciable comienza desde la fecha en que la empresa lo compra y lo empieza a explotar económicamente hasta la fecha en que se cumple su depreciación total.

2.10. TASAS DE DEPRECIACION ANUAL

En Colombia, con el Decreto-Ley 81 de 1960, se autorizó a los empresarios a establecer depreciaciones anuales y proporcionalmente por fracciones de años sobre determinados bienes y en la actualidad en guarda de la costumbre se ha seguido con estas tasas que salen de dividir el ciento por ciento del valor del activo sobre su vida útil probable, así:

- a) Muebles y equipos de oficina; y para maquinaria y equipo industrial, el 10% de su valor depreciable.
- b) Para edificios (sin incluir en ellos los terrenos sobre los cuales están edificados los mismos), el 5%.
- c) Para equipos de transportes, el 20%.



2.10.1. TIEMPO EN QUE SE DEPRECIAN LOS BIENES

- a) Los muebles y equipos de oficinas, y la maquinaria y equipo industrial, se deprecian por años y proporcionalmente por fracciones de años, durante 10 años.
- b) Los edificios se deprecian en la misma forma que los bienes anteriores, durante 20 años.
- c) El equipo de transporte se deprecia en la forma que los muebles y el equipo de oficina, pero en cinco años.

2.11. FORMULAS PARA CALCULAR LA DEPRECIACION

Para efectuar el cálculo de una depreciación determinada, se tienen en cuenta los siguientes términos:

V_R = Valor real del bien que se quiere depreciar

V_S = Valor de salvamento (si es del caso acuerdo con la ley colombiana).

VUP = Vida útil probable (5, 10 ó 20 años, según el caso).

T = Tiempo sobre el cual quiere saberse la depreciación.

Con los datos anteriores calculamos la fórmula para la depreciación por el método de línea recta, para los otros casos lo tratado en el capítulo correspondiente.

$$\text{DEPRECIACION} = \frac{(\text{VR} - \text{VS})}{\text{VUP}} \cdot \text{T}$$

Para la aplicación de esta fórmula se tiene en cuenta el Tiempo, si está dado en días, entonces habrá que reducir la vida útil probable a días; si es en meses, a meses, etc., es decir, "T y VUP" deben ser reducidas a la misma unidad. Ejemplo: Una máquina de escribir se compró el 1° de marzo de 1980 por \$20.000,00 y se deprecia hasta el 31 de diciembre de ese año, entonces tenemos:

$$\text{VR} = \$ 24.000,00$$

$$\text{VS} = \$ 2.400,00 \text{ (Para este caso como ejemplo)}$$

$$\text{VUP} = 10 \text{ años (Acuerdo ley)}$$

$$\text{T} = 10 \text{ meses que es el tiempo de depreciación}$$

Para el efecto, el tiempo y la vida útil deben ser reducidos a la misma unidad, tenemos que: VUP = 120 meses que resultan al multiplicar 10 años por 12 meses que tiene el año.

Como el tiempo de depreciación se dio en meses, se efectúa esta reducción, y aplicando la fórmula tenemos:

179

$$\text{DEPRECIACION} = \frac{(24.000.- - 2.400.-)}{120 \text{ meses}} \times 10 \text{ meses};$$

Entonces:

$$\text{DEPRECIACION} = \frac{(21.600.-)}{120 \text{ meses}} \times 10 \text{ meses}; \text{ tenemos}$$

DEPRECIACION = \$1.800. Esta cantidad es el valor correspondiente a la depreciación buscada para los 10 meses.

2.12. MODIFICACIONES EN LA FORMA DE DEPRECIAR .

Una de las modificaciones para calcular la depreciación de un bien es la de suprimir el valor de salvamento, que era el 10% del costo de dicho bien, que, a partir del 1° de octubre de 1974, este valor de salvamento fue suprimido por medio del Decreto-Ley 20-53/74, artículo 59, Parágrafo único.

Esta modificación por lo tanto conlleva a que ya no hay que calcular el valor de salvamento o valor probable de desecho para luego de lo resultante calcular las diferentes alícuotas de depreciación.

Por lo tanto, a partir de esta modificación, el cálculo de la depreciación se hará con base en el costo del bien directamente.

5

Los bienes cuya depreciación se haya iniciado en conformidad con las normas, pero el valor de salvamento se distribuye para su amortización en el número de alícuotas aun no depreciadas.



Por ejemplo:

Supongamos que un vehículo automotor fue adquirido en octubre 1° de 1973 por valor de \$15.000; su presentación en este momento sería:

$$\frac{15.000. - 1.500.}{5} = \$2.700. \text{ valor depreciado por el término de un año.}$$

Para acogerse a lo anunciado anteriormente se tendría que depreciar de la manera siguiente para los cuatro años restantes:

$$\frac{15.000. - 1.500.}{5} + 375 = \text{Valor depreciación por cada año faltante}$$

Este valor de \$375. se logra dividiendo el valor de salvamento o sea 1.500. entre los cuatro años restantes por depreciar.

Cuando solo quede por depreciar el valor de salvamento o un número de alícuotas inferior a 3, su amortización se hace en un término mínimo de tres años.

Las cuotas de depreciación son las mismas que regían anteriormente, por dicha razón sirven para depreciar los bienes adquiridos bajo el anterior y actual sistema.

Bastará incrementar en el caso de los primeros para amortizar el valor de salvamento de los años de vida útil.

Según el Decreto 1649/76, denominado de "Tasas variables", los bienes depreciables adquiridos a partir del 1° de enero de dicho año y siempre que no hayan tenido uso en el país, podrán depreciarse mediante la aplicación de tasas variables hasta por un máximo del 40% de su costo.

En este caso además, el contribuyente puede dejar de depreciar el bien durante uno o varios períodos gravables.

Este sistema ha sido establecido para facilitar la reposición de la maquinaria y el equipo de transporte en momentos en que el país va a aumentar sus recursos de cambios externos y debe ser utilizado teniendo en cuenta los planes de desarrollo de la empresa, su presupuesto financiero de los próximos años a las perspectivas del mercado externo de esta clase de bienes.

36

La nueva norma permite aumentar la tasa señalada en un 10 hasta un 20% adicionales cuando los bienes se utilizan en dos o tres turnos diarios.

2.13. CALCULO DE LA DEPRECIACION

La inmensa mayoría de las empresas cargan la depreciación de acuerdo con el método uniforme de línea recta, o alguna variante del mismo. Son los métodos más fáciles y sencillos de aplicar en el cálculo de la depreciación y los de uso más común, los siguientes:

- Método de porcentajes fijos sobre base fija o de línea recta.
- Método de depreciación acelerada.
- Método de reducción de saldos
- Método de depreciación flexible
- Método de fracciones decrecientes a base de la suma de los años de vida.
- Método de producción

2.14. CALCULO DE LA DEPRECIACION SEGUN DECRETO 1649

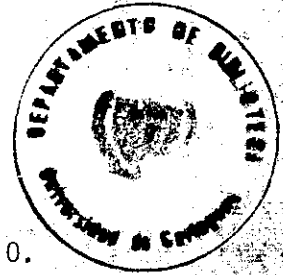
DE 1976

En los asientos que se detallan a continuación se dan a conocer la

técnica contable en 10 años, su costo de \$5.000, y lo vamos a depreciar según el decreto anunciado.

1° Para el primer año con una tasa del 40% se haría el siguiente asiento:

Costos y gastos	(10%)	500.	
Depreciación diferida	(30%)	1.500.	
Depreciación acumulada	(40%)		2.000.



2° Para el segundo año con una tasa del 40% se haría el siguiente asiento:

Costos y gastos	(10%)	500.	
Depreciación diferida	(30%)	1.500.	
Depreciación acumulada	(40%)		2.000.

3° Para el tercer año con una tasa del 20% se haría el siguiente asiento:

Costos y gastos	(10%)	500.	
Depreciación diferida	(10%)	500.	
Depreciación acumulada	(20%)		1.000.

Al finalizar el tercer año tendríamos el activo depreciado en un 100%.

y su valor estaría repartido así:

Costos y gastos	1.500.	
(Distribuido en 3 años)		
Depreciación diferida	3.500.	
(El saldo no cargado a cuenta de resultado el 70%)		
Depreciación acumulada		5.000.
(El total del activo depreciado)		

4° Para el cuarto y siguientes (hasta el décimo), para efectos contables se haría el siguiente asiento:

Costos y gastos	500.	
(La alícuota del 10%)		
Depreciación diferida		500.

Para efectos fiscales quedaría contabilizada la depreciación solicitada y se le aceptaría su deducción.

Para efectos contables no se alterarían los Estados Financieros por lo siguiente:

a) Para el balance general, esta sería una forma de presentación para el primer año:

Activo depreciable		\$ 5.000.
Depreciación acumulada	\$ 2.000.	
Menos: Depreciación diferida	1.500.	500.
Neto		4.500.
		=====

b) Para Pérdidas y Ganancias, su resultado no variaría, ya que los Costos y Gastos se han cargado con la alícuota de depreciación que contablemente le correspondía.

c) Para el cuarto año y siguientes habría que conciliar, la utilidad fiscal puesto que contablemente se ha cargado la alícuota que le corresponde a Costos y Gastos pero para efectos fiscales ya ha sido deducido.

Como parte final de este capítulo, es importante aclarar el valor neto de propiedad planta y equipo en montajes, como construcciones en curso, montajes en proceso, maquinaria en tránsito y en general activos fijos en procesos, montajes o en tránsito.

A estas cuentas, se trata de la manera siguiente: inicialmente se le carga su valor de costo y luego todos los cargos directos e indirectos para poner a funcionar o a entrar en usos dichos activos. Estos cargos pueden ser mano de obra, servicios, cargos varios y todo lo que se necesite para poner en uso el activo en montaje o tránsito.

60

De esta manera al momento de entrar en uso el activo, se le hace el traspaso de Activos Fijos en Proceso, Montaje o Tránsito a Activos Fijos (Maquinaria y Equipo, Edificios), y su valor será el saldo acumulado a la fecha de todos los costos incurridos en dicho activo.

Este activo en proceso, montaje o en tránsito no se deprecia durante el tiempo que está en proceso y únicamente se depreciará a partir de la fecha de entrega para su uso.

Mientras no sea depreciable, aparecerá en el activo fijo de la empresa, con su nombre el cual se refiere dicho proceso o tránsito, sin deducirle depreciación pues no ha sido terminado su proceso para entrar en uso, y por último aparecerá como valor neto el mismo del activo en proceso.

CAPITULO TERCERO

DEPRECIACION POR EL METODO DE PORCENTAJES FIJOS
SOBRE BASES FIJAS O DE LINEA RECTA

3.1. METODO DE BASE TEORICA

El método de "Línea Recta", es, por cierto casi unánime, el más simple y el más empleado y menos complicado, para establecer un valor a depreciar, ya sea en período de un año, semestres, trimestres, bimestres o mensuales. Su simplicidad ha conllevado a que la mayoría de las empresas se decidían a emplear este método para obtener dicha depreciación.

Su manera funcional consiste en establecer únicamente el valor del bien a depreciar, y los años de vida útil que tenga el bien. Sabiendo estos dos rubros, únicamente tendríamos que dividir el costo del bien entre los años de vida útil, lo cual nos dará el valor a depreciar anualmente, luego tomando esta depreciación anual podemos

establecer, qué cantidad se depreciaría, ya sea mensualmente, o por bimestres, etc.

Tomemos símbolos con sus significados para mostrar las formas a emplear en el sistema de línea recta:

d = Depreciación por ejercicio contable de un año

c = Precio de costo (Costo del activo)

d^m = Depreciación para el ejercicio contable de un mes

d^t = Depreciación para el ejercicio contable de un trimestre.

v = Vida probable de uso



Para poder establecer la depreciación, ya sea mensual, anual y trimestral, y mostrarlas de una manera clara, las trataremos separadamente.

a) Depreciación por el ejercicio contable de un año, la fórmula es la siguiente:

$$d = \frac{c}{v}$$

Como podemos ver, de esta manera logramos determinar qué parte tendríamos que depreciar anualmente para el determinado bien.

Ahora, para hacer una demostración, a lo anterior sustituiremos los

literales de valores: para un vehículo:

c = 30,000

v = 5 años

Remplazando tendríamos que:

d = $\frac{30,000}{5}$ = \$6,000. a depreciar anualmente

También podríamos establecer un porcentaje para determinar la depreciación anual, el cual se logra dividiendo el 100% entre los años de vida útil y aplicándolo al costo de dicho bien, resultaría la depreciación por el periodo de un año, se logra de la siguiente manera:

$\frac{100\%}{5}$ = 20%, aplicable al costo del bien

Resultante:

30,000 x 20% = 6,000. a depreciar anualmente

Como vemos el valor a depreciar es igual tanto con la fórmula como por medio del porcentaje que establecimos anteriormente.

b) Depreciación por el periodo de un mes, la fórmula es la siguiente:

d = $\frac{c}{v \times 12}$

Sustituyendo los literales por los valores según los datos anteriores se tiene:

$$d'' = \frac{30.000}{5 \times 12} = 500. \text{ Depreciación mensual}$$

Por medio del porcentaje, se lograría de la manera siguiente:

$$\frac{100\%}{60} = 1,666\% \text{ aplicable al costo del bien}$$

Resultante:

$$d' = 30.000 \times 1,666\% = 500. \text{ a depreciar mensualmente}$$

c) Depreciación por el período de un trimestre; la fórmula es la siguiente:

$$d'' = \frac{c}{V \times 4}$$

Ahora sustituyendo:

$$d'' = \frac{30.000}{5 \times 4} ; d'' = 1.500. \text{ depreciación trimestral.}$$

Por medio del porcentaje, sería:

$$\frac{100\%}{5 \times 4} = 5\% \text{ aplicable al costo del bien}$$

Resultante:

$$d'' = 30.000 \times 5\%; d'' = 1.500, \text{ a depreciar trimestralmente.}$$

Muebles y Enseres, Vehículos y Edificios. Serán los Cuadros 1, 2, 3 y 4, respectivamente. Por medio de éstos mostraremos el procedimiento contable para desarrollarlo y su presentación en el balance, o sea las diferentes imputaciones a realizar para contabilizar la depreciación obtenida en cada uno de los cuadros que se mostrarán a continuación:

3.2. METODO DE BASE PRACTICA



En la práctica la manera de lograr establecer la depreciación, conlleva a la forma primordial de subdividir primeramente como está compuesto el rubro del bien. Ejemplo: Suponiendo que se va a depreciar maquinaria y equipo, entonces de esa cantidad total que aparece en libros, dividirlos en cada uno de los elementos que forman esa cantidad global, o sea, establecer que la máquina N° 02 es de \$15.000. y que fue adquirida en la fecha en que aparece en libros y luego registrar esos datos al Cuadro de Depreciación, el cual mostraremos a continuación de este punto.

Mostraremos los Cuadros de Depreciación de Maquinaria y Equipo, Muebles y Enseres, Vehículos y Edificios. Serán los Cuadros 1, 2, 3 y 4, respectivamente. Por medio de éstos mostraremos el procedimiento contable para desarrollarlo y su presentación en el balance, o sea las diferentes imputaciones a realizar para contabilizar la depreciación obtenida en cada uno de los cuadros que se mostrarán a continuación.

Como podemos apreciar, en los Cuadros de Depreciación de Maquinaria y Equipos, Muebles y Enseres, Vehículos y Edificios, el encabezamiento o sentido de este procedimiento es igual, tanto para los bienes de vida útil probable de 20, 10 y 5 años.

A continuación entraremos a analizar cada uno de los renglones a desarrollar:

a) Nombre del Activo:

En este renglón se detalla el nombre completo del bien a depreciar, con sus respectivas marcas y series, para que en cualquier momento se pueda saber a simple vista de qué bien se trata.

b) Fecha de adquisición:

En esta columna se colocará la fecha exacta de la adquisición del bien a depreciar.

c) Costo de Adquisición:

Se pondrá el valor total del Activo.

d) Depreciación en:

Se colocará el valor a depreciar durante el año o período contable de la empresa, o sea, dividiendo el costo total entre los años de vida útil probable del bien.

e) Depreciación acumulada:

Se registra el valor total depreciado hasta el cierre del período contable.

2

d) Saldo a depreciar:

Se sea la resultante de restar del costo total del bien, la Depreciación Acumulada hasta el ejercicio anterior.

g) Depreciación mensual :

Se colocará el valor calculado a depreciar mensualmente y se logra dividiendo el literal d), o sea la depreciación total del bien en el período de un año entre los doce meses de dicho año.

h) Fecha de terminación :

Aquí se colocará la fecha hasta la cual debe ser depreciado el bien y se logra, sumándole el literal b), o sea, la fecha de adquisición y los años de vida útil probable del bien.

i) Enero:

Se coloca el mismo valor ya conseguido en el literal g), o sea, la depreciación mensual.

j) Saldo por depreciar:

Se registra el valor faltante a depreciar luego de restar del renglón

f), el renglón i), o sea, el mes de enero.



Luego se continúa depreciando mes por mes hasta cuando se termina el nuevo periodo, por lo cual, se abre otro cuadro igual, pero ya en el literal e); o sea, Depreciación Acumulada, se colocará el saldo resultante del mes de diciembre del último periodo.

Por medio de estos cuadros es sencillo saber cuáles bienes se han depreciado totalmente, y en la fecha respectiva, para poderle suprimir su provisión mensual y así no incurrir en el error de depreciar de demás un bien.

También es práctico elaborar estos Cuadros de Depreciación, ya que al adquirirse un bien, durante el giro normal de operaciones de la empresa, puede adicionársele, y principiar a depreciarse como los otros bienes adquiridos con anterioridad.

Aclaremos que, para depreciar los bienes, suprimimos los días, sólo trabajamos con meses completos para facilitar el cálculo de la depreciación.

CUADRO No. 1
 COMPAÑIA PRODUCTOS PLASTICOS, S.A.
 PRECIACION DE MAQUINARIA Y EQUIPO POR EL MÉTODO DE LINEA RECTA PARA EL PERIODO DE 1983

DEN ME C	GAN E L	d	b	c	d	e	f	g	h	i	j
		NOMBRE DEL ACTIVO	FECHA DE ADQUISICION	COSTO DE ADQUISICION	DEPRECIAC. ANO 1983	DEPRECIAC. ACUMULAD. ANO 1982	SALDO A DEPRECIAR	DEPRECIAC. MENSUAL	FECHA DE TERMINAC	ENERO	SALDO POR DE PRECIAR
	1	Cortadora de papel marca Mack mod: Z-80, eléctrica Nº 42435	01-01-80	499.920	49.992	149.976	349.944	4.166	01-01-90	4.166	345.778
	2	Prensadora Fidgi M-180 5 ton; Diesel N°324R	01-05-80	300.000	30.000	80.000	220.000	2.500	01-05-90	2.500	217.500
		TOTAL ES		799.920	79.992	229.976	569.944	6.666		6.666	563.278

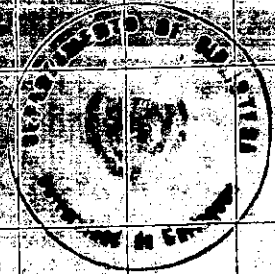
CUADRO No. 2
 COMPANIA PRODUCTOS PLASTICOS, S.A.
 PRECIACION DE MUEBLES Y ENSERES POR EL METODO DE LINEA RECTA PARA EL PERIODO DE 1983

ORDEN DE CANTIDAD	a	b	c	d	e	f	g	h	i	j
	NOMBRE DEL ACTIVO	FECHA DE ADQUISICION	COSTO DE ADQUISICION	DEPRECIAC ANO 1983	DEPRECIAC ACUMULADO ANO 1983	SALDO A DEPRECIAR	DEPRECIAC MENSUAL	FECHA DE TERMINAC	ENERO	SALDO POR DEPRECIAR
2	Escritorio tipo ejecutivo Induco Ref: E-11	01-01-80	80.000.	8.000.	24.000.	56.000.	666.66	01-01-90	666,66	55.333,34
2	Sillas ejecutivas Induco Ref: E-11-A	01-01-80	40.000.	4.000.	12.000.	28.000.	333,33	01-01-90	333,33	27.666,67
1	Máquina de escribir eléctrica Olivetti Línea 88 N° 1240	01-02-80	60.000.	6.000.	17.500.	42.500.	500.	01-02-90	500.	42.000.
2	Calculadoras eléctricas Facit M-80 # 1263271-1	01-02-80	30.000.	3.000.	8.750.	21.250.	250.	01-02-90	250.	21.000.
TOTALES										146.000,01

COMPAÑIA PRODUCTOS PLASTICOS, S.A.

REGIACION DE VEHICULOS POR EL METODO DE LINEA RECTA PARA EL PERIODO DE 1983

EN CANTIDAD	NOMBRE DEL ACTIVO	b FECHA DE ADQUISICION	c COSTO DE ADQUISICION	d DEPRECIACION ANO 1983	e DEPRECIACION ACUMULADA AÑO 1982	f SALDO A DEPRECIAR	g DEPRECIACION MENSUAL	h FECHA DE TERMINACION	i ENERO	j SALDO POR DEPRECIAR
1	Camión Ford -600-Mod. 80 N° 600-80-346	01-01-80	1'000.000	200.000	600.000	400.000	16.666,66	01-01-85	16.666,66	333,33
2	Camioneta Dodge E-100 mod. 80 N° K-8001 y K8512	01-01-80	400.000	80.000	240.000	160.000	6.666,66	01-01-85	6.666,66	333,33
<p>TOTALES 1'400.000 280.000 840.000 560.000 233.332 666,66</p>										



CUADRO No. 04
 PRODUCTOS PETASINGOS S.A.

PRECIACION DE EDIFICIOS POR EL MÉTODO DE LÍNEA RECTA PARA EL PERIODO DE 1983

DENOMINACIÓN	a	b	c	d	e	f	g	h	i	j
	NOMBRE DEL ACTIVO	FECHA DE ADQUISICION	COSTO DE ADQUISICION	DEPRECIACION ANO 1983	DEPRECIACION ACUMULADA ANO 1982	SALDO A DEPRECIAR	DEPRECIACION MENSUAL	FECHA DE TERMINAR	ENERO	SALDO POR DEPRECIAR
1	Edificio deidos plantas	01-01-80	600.000	30.000	90.000	510.000	2.500	01-01-2000	2.500	507.500
	TOTALES		600.000	30.000	90.000	510.000	2.500		2.500	507.500



3.3. PROCEDIMIENTO CONTABLE

El procedimiento a seguir para contabilizar la depreciación lograda y establecida en los cuadros del punto 3.2, o Base Práctica, es la siguiente:

Si se va a contabilizar la depreciación del mes de enero de 1983, tomamos el valor total de ese mes y que aparece en el literal i), mes de enero, el cual sería \$34.249,31, cuyo valor es la suma de los cuatro cuadros de depreciación, y procederemos a hacer los asientos de ajustes contables para dicho mes, el cual sería:

ASIENTO DE DIARIO N° 1

Gastos de Administración		\$34.249,31	
- Depreciación (acumulada)			
activo fijo			
Depreciación Acumulada			\$34.249,31
- Cuadro 1 - Maq. y Equip.	6.666,00		
- Cuadro 2 - Muebles y Ens.	1.749,99		
- Cuadro 3 - Vehículos	23.333,32		
- Cuadro 4 - Bienes	2.500,00		
		\$34.249,31	\$34.249,31
		=====	=====

R/N. Para contabilizar la depreciación del mes de enero, 1983.

Para efecto de presentación del balance tendríamos que mostrar primero la manera como fue trabajado el comprobante de ajuste anterior, primero mayorizamos la cuenta de depreciación acumulada con los saldos a diciembre 31, 1982, para luego adicionarle el comprobante elaborado a 31 de enero de 1983.

Depreciación Acumulada Maquinaria y Equipo		Depreciación Acumulada Muebles y Enseres	
Saldo a 12/31/82	\$229.976,00	Saldo a 12/31/82	\$62.250,00
Asiento Diario 01	6.666,00	Asiento Diario 01	1.749,99
Saldo enero 31/83	236.642,00	Saldo enero 31/83	63.999,99

Depreciación Acumulada de Vehículos		Depreciación Acumulada de Edificios	
Saldo a 12/31/82	\$840.000,00	Saldo a 12/31/82	\$90.000,00
Asiento Diario 01	23.333,31	Asiento Diario 01	2.500,00
Saldo enero 31/83	863.333,32	Saldo enero 31/83	92.500,00

Como se aprecia en la mayorización en forma "T", hemos tomado el saldo a diciembre 31, 1982, de cada cuadro de depreciación de los diferentes activos, no sea, el literal c), depreciación acumulada, y le hemos adicionado o abonado el comprobante del asiento de ajuste

número 01 de enero 31 de 1983, discriminándolo en cada uno de los activos generales depreciados en los cuadros anteriores, los saldos que dan después de haberse sacado el saldo respectivo son los que se transcriben al balance formando parte del activo fijo, pero a manera de deducción, contra la cuenta de activo fijo. La manera como se presenta es como sigue:



CUADRO 5. Manera de presentación de la depreciación acumulada en el Balance General, método de "Línea Recta".

Activo Fijo	Costo	Depreciación Acumulada Enero	Valor Neto
Cuadro 1 - Máq. y Equipo	799.920,00	236.642,00	563.278,00
Cuadro 2 - Mueb. y Enseres	210.000,00	63.999,99	146.000,01
Cuadro 3 - Vehicul.	1.400.000,00	863.333,32	536.666,68
Cuadro 4 - Edificios	600.000,00	92.500,00	507.500,00
TOTALES	3.009.920,00	1.256.475,31	1.753.444,69

Analizando la forma de presentación de la depreciación en el balance debemos tener en cuenta lo siguiente:

- a) Que el valor del costo total del activo fijo sea igual con los cuadros de depreciación al sumar los renglones.

- b) O costo de adquisición, de los cuatro cuadros.
- c) Que el valor total de la depreciación acumulada sea igual a la suma de los saldos logrados en la mayorización de la depreciación acumulada.
- d) Que el valor neto sea igual a la suma de todos los literales.
- e) O sea saldo a depreciar, de los cuatro cuadros de depreciación.

Suponiendo que un vehículo ya depreciado totalmente, cuyo costo de adquisición es de \$200.000., el cual es vendido por un valor de \$50.000., resultaría una utilidad igual al precio de venta, por lo tanto, para contabilizar este bien, se tiene que afectar en el balance las siguientes cuentas:

- Depreciación acumulada
- Caja
- Cuentas por cobrar
- Documentos por cobrar, etc.
- Vehículos u otros inpresos

El asiento quedaría:

Depreciación acumulada		\$200.000.	
- Vehículos	\$200.000.		
Caja, Bancos, etc.		50.000.	
Vehículos			\$200.000.
- Vehículo Dodge Mod. 78.	200.000.		
Otros ingresos			50.000.
- Venta de activos fijos			
		\$250.000.	\$250.000.
		=====	=====

R/N. Se contabiliza la venta de un camión Dodge modelo 78, N° D-350178-58, placas N° AB-6059, vendido a la distribuidora de grasas Bolívar, en febrero de 1984.

De acuerdo con el asiento anterior, tenemos que: se canceló la depreciación hecha al bien, además cancelamos el Activo Fijo (el camión), en este caso con lo cual desaparecen ambas cuentas del balance y resulta como utilidad, el valor de la venta de dicho bien.

Consideramos ahora la venta de un activo cuya depreciación en enero de 1983 ha sido parcial, es decir, que está siendo depreciado todavía y tomamos como modelo el cuadro de depreciación de

Maquinaria y Equipo, Cuadro 1, y el bien a vender corresponde al número de orden 2, aplicándole un valor de venta de \$200.000., resultaría una pérdida de \$17.500., ya que su valor de costo fue de \$300.000. y ha sido depreciado en \$82.500. Este asiento contable es el siguiente:

Caja - Bancos, Cuentas por cobrar, etc.		\$200.000.	
Depreciación acumulada - Maquinaria y Equipo	\$ 82.500.	82.500.	
Pérdidas y Ganancias - Pérdida en venta de activo fijo	17.500.	17.500.	
Maquinaria y Equipo - Tractomula	300.000.		\$300.000.
		\$300.000.	\$300.000.



R/N. Para contabilizar la venta de la tractomula a la Distribuidora de Grasas de Bolívar, en 12 de febrero de 1983.

Como se puede observar siempre que un bien depreciable sea vendido, la provisión hecha para su depreciación obligatoriamente tiene que ser cancelada y a la vez calcular cuál será la pérdida o utilidad en dicha venta.

27

Maquinaria y Equipo, Cuadro 1 y el bien a vender corresponde al número de orden 2, aplicándole un valor de venta de \$200.000, resultaría una pérdida de \$17.500, ya que su valor de costo fue de \$300.000, y ha sido depreciado en \$82.500. Este asiento contable es el siguiente:

Caja - Bancos, Cuentas por cobrar, etc.		\$200.000.	
Depreciación acumulada		82.500.	
- Maquinaria y Equipo	\$ 82.500.		
Pérdidas y Ganancias		17.500.	
- Pérdida en venta de activo fijo	17.500.		
Maquinaria y Equipo			\$300.000.
- Prensadora	300.000.		
		<u>\$300.000.</u>	<u>\$300.000.</u>
		=====	=====

HR/N Para contabilizar la venta de la prensadora a la Distribuidora de Grasas de Bolívar, en 12 de febrero de 1983.

Como se puede observar siempre que un bien depreciable sea vendido, la provisión hecha para su depreciación obligatoriamente tiene que ser cancelada y a la vez calcular cuál será la pérdida o utilidad en dicha venta.

Este método es aconsejable para empresas y entidades en servicio, pero puede ser empleado por todas las empresas en general; citemos algunas empresas en las cuales encajaría perfectamente este método: Almacenes de electrodomésticos, almacenes de muebles, talleres de automotores, entidades bancarias, etc.

Además de lo anterior, las empresas preparan un cuadro general de depreciación que recoge las depreciaciones correspondientes al año en que se presenta la respectiva declaración de renta de la empresa y debe anexarse a la misma. La elaboración se hace con base en los datos que arrojan las tarjetas de registro de Activo Fijo, que se encuentra en la página N° 21.

Para efectos de ilustración mostraremos el Cuadro 6, con los datos de los Cuadros 1 al 4, el cual por lo menos contendrá:

- Relación de los bienes depreciables, indicando la fecha de adquisición, uso a que se le destina y costo de ellos.
- Tiempo de vida útil probable calculada para su amortización.
- Tasas de depreciación adoptadas para cada cálculo.
- Depreciaciones aceptadas y contabilizadas hasta el año inmediatamente anterior.

CUADRO GENERAL DE DEPRECIACION
AÑO DE 1983

CUADRO 6.

ORDEN	CANT	DESCRIPCION DEL ACTIVO	FECHA DE ADQUISICION	LOCALIZACION	C O S T O S		VIDA UTIL EN AÑOS	TASA DE DEPRECIACION	DEPRECIACION ANTERIORES	DEPRECIACION ACTUAL	DEPRECIACION ACUMULADA	SALDO POR DEPRECIAR
					UNICARIOS	TOTALES						
01	2	Escritorios	01-01-80	Administr.	40.000	80.000	10	10%	23.000	18.000	33.000	18.000
02	2	Sillas ejecutivas	01-01-80	Administr.	20.000	40.000	10	10%	12.000	4.000	16.000	16.000
03	1	Máquina escribir	01-02-80	Administr.	60.000	60.000	10	10%	17.500	6.000	23.500	36.500
04	2	Calculadoras	01-02-80	Administr.	15.000	30.000	10	10%	8.750	3.000	11.750	18.250
05	1	Cortadora papel	01-01-80	Proceso	499.992	499.992	10	10%	149.976	49.992	199.968	500.024
06	1	Pensadora	01-05-80	Proceso	300.000	300.000	10	10%	80.000	30.000	110.000	190.000
07	1	Camión	01-01-80	Venta	1.000.000	1.000.000	5	20%	600.000	200.000	800.000	200.000
08	1	Camioneta	01-01-80	Venta	400.000	400.000	5	20%	240.000	80.000	320.000	80.000
09	1	Edificio	01-01-80	Administr.	600.000	600.000	20	5%	90.000	30.000	120.000	480.000

Depreciación calculada y contabilizada por el año de que se trate.

Saldo pendiente por depreciar.



Para equilibrar el Cuadro, se suman los saldos de la depreciación acumulada y por depreciar y el resultado debe ser el valor depreciable del Activo, así:

$$\text{Depreciación Acumulada} + \text{Saldo por Depreciar} = \text{Valor Depreciable.}$$

3.3.1. REGISTRO EN LOS LIBROS CORRESPONDIENTES

Antes de registrar la depreciación, recordemos que la depreciación se debe hacer periódicamente sobre la propiedad planta y equipo, sujeta a depreciación, como: maquinaria y equipo, muebles y enseres, vehículos y edificios, etc. La tasa de depreciación se debe determinar con base en los cálculos hechos de acuerdo con el tiempo de servicio y el costo del bien y de conformidad con las disposiciones vigentes al respecto.

Se debita:

- a) Con el costo de las construcciones terminadas y trasladadas a esta cuenta, de construcciones en curso.

de funcionamiento.

Se acredita:

- a) Con el valor que figure en libros en el momento de su venta o cesión, bajas de esos bienes o retiro de servicio, robo, obsolescencia, etc.

b) Con el costo de adquisición de las edificaciones, de la maquinaria y equipo, de los muebles y equipos de oficina, de los vehículos, mejoras y adiciones que puedan aumentar la vida útil de los bienes.

c) Con las instalaciones, montaje y otros gastos directos e indirectos necesarios para que la maquinaria esté en condiciones de funcionamiento.

Se acredita:

a) Con el valor que figure en libros en el momento de su venta o cesión; bajas de esos bienes o retiro de servicio, robo, obsolescencia, etc.

Su saldo:

Representa el costo acumulado de la propiedad planta y equipo depreciable adquiridos o construidos. No se incluye el valor de los terrenos.

REGISTRO:

- Causación mensual: lo correspondiente a Gastos y acreditando a Depreciación Acumulada.

84

Aplicación de la Depreciación:

Guando se vende el Activo Fijo con utilidad en la transacción.

Venta del Activo con pérdida en la operación.

Registro del Activo totalmente depreciado.

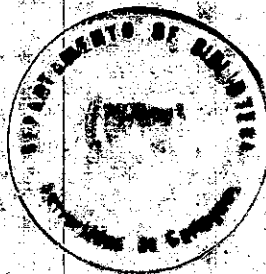
Guando se saca el Activo sin depreciar totalmente y en igual forma otra situación que se pueda presentar.



Con la información anterior la forma utilizada para anotar los aumentos y disminuciones es llevar un registro separado para cada una de las cuentas indicadas. Todas estas cuentas mayores, separadas se llevan por lo general en los libros empastados y foliados. Este grupo de cuentas principales se resumen en el Libro Mayor. Muchas empresas utilizan computadores para llevar o registrar sus operaciones contables y pueden acumularse esos datos en cintas magnéticas.

El registro de la transacción en el Libro Diario, tiene como finalidad primordial el registro cronológico de las operaciones que ocurran. Cada Activo Fijo se le asigna una tarjeta especial para su registro con las características anotadas anteriormente, además de los auxiliares correspondientes.

Finalmente el Asiento de Depreciación, se acredita a la Cuenta de Depreciación Acumulada. Esta cuenta permanece en los libros correspondientes y al Balance General irá restando a la cuenta del Activo correspondiente y esta última continúa apareciendo en dicho balance. (Ver Cuadro 5).



CAPITULO CUARTO

DEPRECIACION POR EL METODO DE DEPRECIACION ACCELERADA

La depreciación acelerada consiste en aumentar el porcentaje de depreciación anual de acuerdo con la jornada diaria de trabajo a que sean sometidas las propiedades plantas y equipos.

Las jornadas de trabajo a que se someten los activos fijos se clasifican en jornadas normal u ordinaria y en jornada adicional o extraordinaria.

JORNADA NORMAL

Se entiende por jornada normal el período de ocho horas diarias.

Cuando los activos fijos trabajan en jornada normal su depreciación se liquida de acuerdo con las tasas normales del 5%, 10% o 20%, según se trate de edificios, muebles y maquinaria o vehículos, respectivamente.

JORNADA ADICIONAL

Se entiende por jornada adicional cualquier número de horas que excedan de la jornada ordinaria de ocho horas diarias.

Por ejemplo, si una máquina trabaja 16 horas diarias (dos turnos), está trabajando una jornada adicional, si trabaja 24 horas diarias (tres turnos), está trabajando dos jornadas adicionales; si trabaja 12 horas diarias (1-1/2 turnos), está trabajando media jornada adicional, y así sucesivamente.

Cuando una máquina trabaja ocho horas diarias (un turno), su vida normal es de 10 años; pero si esa máquina en lugar de 8 horas diarias trabaja 16 (dos turnos), se espera que su vida normal no será de 10 años, sino de mucho menos. Mientras mayor sea la jornada diaria de trabajo mayor será el desgaste sufrido por el activo y por tanto menor su vida legal.

A mayor jornada mayor desgaste. Este postulado que es apenas lógico, indujo al gobierno a permitir la aceleración de la depreciación. Esta aceleración consiste en aumentar el porcentaje anual de depreciación de acuerdo con las jornadas adicionales de trabajo a que se sometan los activos fijos diariamente.

4.1. METODO DE BASE TEORICA



Este método es aplicado cuando los activos fijos se utilicen en más de ocho horas de trabajo diario, a razón de un 25% adicional por cada turno, o fracción. También la habrá si se presentan razones de obsolescencia u otro motivo imprevisto, debidamente comprobadas por el empresario.

El término depreciación acelerada significa el reconocimiento de valores de depreciación relativamente grandes en los primeros años de uso, y valores reducidos en los últimos años.

Muchos tipos de planta y equipo son más eficientes cuando están nuevos, y por tanto, brindan más y mejores servicios en los primeros años de su vida útil.

47802

Una razón para la adopción de métodos acelerados de depreciación es que la velocidad con que cada día se inventan nuevos productos está haciendo que la obsolescencia se convierta en un factor de mayor significación que el deterioro físico. Cuando una industria está en un período de rápido cambio tecnológico, puede requerirse el reemplazo de planta y equipo dentro de períodos más cortos de lo que sería necesario dentro de una economía menos dinámica.

Los comerciantes, por tanto, pueden pensar que la adquisición de un nuevo equipo de planta se justifica únicamente si la mayor parte del costo puede recuperarse dentro de un período relativamente corto.

También puede ser de gran significación la posibilidad de reducir impuestos en los años corrientes, si se logra el reconocimiento de valores apreciables como resultado de los gastos por depreciación.

Otro argumento para asignar a los primeros años de uso una parte comparativamente considerable del costo de un activo depreciable, es que los gastos por reparaciones tienden a aumentarse cuando los activos se envejecen. Utilizando un método de depreciación acelerada, el gasto combinado por depreciación y reparaciones puede ser más uniforme de un año a otro que cuando se sigue el método de depreciación de línea recta. No obstante, el saber si un valor total uniforme de gastos de depreciación, más los gastos de reparaciones de año en año, constituyen una contabilización realista, depende de si los beneficios recibidos como resultado de la posesión del activo son relativamente constantes de un año a otro.

4.2. METODOS DE BASE PRACTICA

El gobierno en Colombia ha permitido acelerar la tasa de depreciación normal en un 25% por cada jornada adicional de trabajo a que

20
sean sometidas las propiedades planta y equipo, y proporcionalmente por fracción de jornada.

Ejemplos:

1. Una máquina industrial que costó \$120.000. trabaja 16 horas diarias (dos turnos). ¿Cuál será su depreciación anual?

La tasa normal para 8 horas diarias es del 10%.

Como la máquina trabaja una jornada adicional, se puede acelerar su depreciación en un 25% sobre el 10% normal.

Tasa acelerada: $25\% \times 10\% = 2,5\%$

La tasa acelerada será de: $10\% + 2,5\% = 12,5\%$

Depreciación anual: $\$120.000. \times 12,5 = \$15.000.$

Como se puede apreciar en el ejemplo anterior la depreciación anual asciende a \$15.000. y no a \$12.000., que sería la normal.

La vida legal normal de la máquina que era de 10 años, ahora es de sólo ocho años por razón del desgaste acelerado. Estos ocho años de vida útil probable resultaron como cociente de dividir el costo por la depreciación anual acelerada, así:



Costo: \$120,000. = 15,000. = 8 años

2. Tomemos la misma máquina y en lugar de trabajar 16 horas diarias, trabaja 24 (tres turnos).

En este caso la máquina está trabajando dos jornadas adicionales y por tanto la tasa de depreciación normal se puede acelerar en un 50% (un 25% por cada jornada adicional).

Tasa acelerada: $50\% \times 10\% = 5\%$; $10\% + 5\% = 15\%$

La tasa anual acelerada será de 15%.

Depreciación acelerada: $\$120,000. \times 15\% = \$18,000. \text{ año}$

Nueva vida legal: $\$120,000 \div 18,000 = 6,66 \text{ de año}$

Expresión en años y días de la nueva vida: $6 \text{ años} + (6,66 \times 365)$

= 6 años y 241 días; 6 años, 8 meses y 1 día

La vida útil probable de la máquina rebajó considerablemente por razón de su excesiva jornada diaria de trabajo.

3. Un camión que costó \$800,000. trabaja 16 horas diarias (dos turnos). Cuál será su depreciación anual?

Tasa normal: 20%

Tasa acelerada: $25\% \times 20\% = 5\%$; $20\% + 5\% = 25\%$

La tasa anual acelerada por trabajar una jornada adicional, será del 25%.

Depreciación anual acelerada: $\$800.000 \times 25\% = 200.000.$

Nueva vida probable: $\$800.000. \div 200.000 = 4$ años

4. El mismo vehículo que costó \$800.000. trabaja 12 horas diarias.

Tasa normal 20% anual

Tasa acelerada: $12,5\% \times 20\% = 2,5\% + 20\% = 22,5$ anual

Depreciación anual acelerada: $\$800.00. \times 22,5\% = 180.000.$

La tasa anual se aceleró en 12,5% del 20% atendiendo al siguiente planteamiento:

Si para una jornada de ocho horas se puede incrementar la tasa normal en un 25%, para una jornada adicional de ocho horas, en cuánto se podrá incrementar dicha tasa?

Hs.	Tasa	
8	25%	$X = \frac{4 \times 25\%}{8} = 12,5\%$
4	X	

El 12,5% del 20% es igual al 2,5%. luego la tasa acelerada es de:
 $20\% + 2,5\% = 22,5\%$ anual.

Nueva vida del vehículo: $\$800.000 \div 180.000 = 4,44$ años



4.3. PROCEDIMIENTO CONTABLE

Cuando se trabaja con tasas aceleradas, el valor de la depreciación mensual o diaria se liquida lo mismo que cuando se trabaja con depreciación normal, esto es, la depreciación anual se divide por 12 y resulta la depreciación mensual; ésta se divide por 28, 30 ó 31, según el mes de que se trate y da la depreciación diaria; la depreciación diaria se multiplica por el número de días por los cuales se vaya a hacer la depreciación, cuando esto corresponda a una fracción de mes.

Los asientos para registrar la depreciación acelerada son los mismos que se hacen cuando se trabaja con depreciación normal; lo único que cambiaría sería los valores de los asientos, pero las cuentas utilizadas serán siempre las mismas, sin importar si la depreciación es acelerada o no.

4.3.1. REGISTROS EN LOS LIBROS CORRESPONDIENTES

Luego de tener el resumen de las operaciones realizadas por la empresa en el Comprobante de Diario de lo ocurrido durante el mes o

... período contable respecto a la depreciación y demás actos contables se traslada al Libro Diario en el cual se registran todas las operaciones que la empresa realizó durante el período. Al cerrar el Diario sus totales son llevados al Libro Mayor. Este último libro tiene la característica particular de indicar el saldo de todas las cuentas de control de la compañía, para efectos de Estados Financieros.

Ejemplos: (Ver páginas siguientes).

COMPañA DE
PRODUCTOS PLASTICOS
S.A.

COMPROBANTE DE CONTABILIDAD No 04

FECHA Cartagena 31 de diciembre de 1983

Nr. Depreciación correspondiente al período de 1983 por método
de "Depreciación Acelerada"



CODIGO	CUENTAS Y RAZONES	PARCIALES		DEBITOS	CREDITOS
30	GASTOS DE PRODUCCION Depreciación máquina industrial	15.000, =		15.000, =	
31	GASTOS DE DISTRIBUCION Depreciación vehículo de reparto	180.000, =		180.000, =	
18	DEPRECIACION ACUMULADA				195.000, =
SUMAS IGUALES				195.000, =	195.000, =

ELABORADO POR: _____ Vo. Bo. GERENTE: _____ Vo. Bo. REVISOR: _____ ASERTADO POR: _____

CAPITULO QUINTO

DEPRECIACION POR EL METODO DE REDUCCION DE SALDOS

En términos generales, la depreciación practicada por este método, que tiene aplicabilidad legal de acuerdo con el Decreto-Ley 2053 de 1974, artículo 59, ordinal 1°, párrafo 2°, del Régimen de Impuesto a la Renta, es un procedimiento en que se hacen cargos mayores en los primeros años de vida de la propiedad planta y equipos depreciables y menores en sus últimos años de vida útil, de acuerdo con una tasa de depreciación equivalente al doble al que hubiera de aplicarse en el sistema de línea recta, al valor neto en libros o al saldo que vaya quedando de años anteriores para bienes adquiridos con posterioridad a la vigencia del presente decreto y cuya vida útil sea mayor de cinco años.

5.1 METODO DE BASE TEORICA

Este es un método que funciona bajo el amparo del decreto citado

anteriormente, éste se puede aplicar a base de un porcentaje equivalente al doble del que hubiera de aplicarse en el sistema de línea recta, a una tasa fija no al costo inicial de la propiedad sino del saldo que vaya quedando sin amortizar en años anteriores, ésta sería una fórmula:

La otra consiste en que para depreciar por este método de reducción de saldos es el que se aplica sobre la base de una progresión geométrica decreciente. De acuerdo con este método, el cargo periódico por depreciación es también un porcentaje uniforme del saldo decreciente o el saldo que vaya quedando en libros anualmente. Para utilizar este método es casi imprescindible el uso de logaritmos.

Teóricamente para ilustrar este método se presenta bajo la siguiente fórmula:

$$\text{Tasa de depreciación} = 1 - \sqrt[n]{\frac{VS}{VC}}$$

De donde:

n = Vida útil probable del bien

VS = Valor de salvamento

VC = Valor del costo total del activo



Al utilizar esta fórmula insalvablemente implica estimarle un valor de salvamento o de residuo al bien con el fin de quedar totalmente

distribuido el costo del bien a través de su vida útil, a diferencia de la primera forma que es el doble de la tasa por línea recta que le correspondería en su caso. En el caso que supuestamente el activo no tenga valor residual se le debe atribuir un valor de salvamento de uno para que el costo quede totalmente distribuido.

A pesar de su poca aplicabilidad cada día estos métodos acelerados van teniendo acogida porque permiten depreciar un activo con una mayor tasa en sus primeros años que es donde se generan, supuestamente, mayores ingresos ya que el bien está nuevo y en su máxima capacidad productiva.

Con el fin de ilustrar, como ejemplo, tomamos un vehículo con los siguientes datos:

D = Tasa de depreciación a buscar

n = 5 años

VS = 1.000.

VC = 100.000

Aplicamos la fórmula: $D = 1 - \sqrt[5]{\frac{1.000.}{100.000.}}$

Entonces:

$1.000. \div 100.000 = 0,01$; de donde $D = 1 - \sqrt[5]{0,01} = 0,01$ (11%) $(1/2) \times 5 = 2,5$

La raíz quinta de 0,01 corresponde a 0,39810717

$$D = 1 = 0,39810717$$

Entonces:

$$D = 0,60189283$$

Conseguida la tasa de depreciación, se procede a depreciar el activo para obtener el cargo por depreciación anual. Se hace énfasis en que para el primer año la tasa se multiplica por el costo del activo y cuyo gasto o costo le corresponde el valor de \$60.189,30, para el segundo año, \$23.961,80 y así sucesivamente hasta el quinto año en que le corresponde \$1.511,90, quedando así un valor residual igual al calculado de \$1.000.

5.2. METODO DE BASE PRACTICA

Por razones de práctica, la tasa empleada se basa en la que es permisible conforme a la parte legal tratada. La ley permite para el método de reducción de saldos la utilización de una tasa que no exceda del doble de la aceptada en el método de línea recta. Cuando es usado este método la propiedad planta y equipo nunca queda totalmente depreciada o borrado de los libros mientras el activo continúa en uso según esta primera forma. Ejemplo:

Un vehículo cuyo costo es de \$199.920, vida útil estimada de 5 años, tasa de depreciación el doble del que le correspondería por el método

de línea recta: 40%. Luego, entonces, para el primer año el gasto o costo por depreciación sería multiplicar la tasa del 40% por el costo total del vehículo que es de \$199.920. (40% x 199.920 = \$79.968.); para el segundo año le corresponde \$47.980,80 y así sucesivamente hasta completar el período depreciable del activo. Para este ejemplo lo ilustramos en el Cuadro 7.

Una vez hechas las estimaciones mensuales, la compañía procede a efectuar los asientos y registros correspondientes. (Ver 5.3.)

El asiento de depreciación para este período puede ilustrarse mostrando lo ocurrido en un año, cargando la depreciación a gastos generales, costos, gastos de administración, ventas, etc., según corresponda. Para este caso le va a corresponder a gastos de ventas, se contabiliza así porque el activo está relacionado directamente con el departamento de ventas. Se debita Gastos de Ventas y se acredita Depreciación Acumulada de vehículos; como se ilustra en el Comprobante de Diario N° 06 y tomado del Cuadro 7, que corresponde al primer año calculado.

Ahora para la otra forma utilizamos la fórmula: $D = 1 - \sqrt[n]{\frac{VS}{VC}}$

Utilizando los mismos datos de la forma anterior, tales como un vehículo adquirido el 1° de enero de 1980 con un costo de \$199.920.

103

CUADRO 7.

COMPANIA DE PRODUCTOS PLASTICOS, S.A.
CUADRO DE DEPRECIACION POR EL METODO DE REDUCCION DE SALDOS
(El doble del de Línea Recta para este caso).

Años a Depreciar	Tasa fija	Saldo valor costo		
		inicial del periodo	Gasto por Depreciación Acumulada	Saldo en libros
1	40%	\$ 199.920,00	\$ 79.968,00	\$ 119.952,00
2	40%	119.952,00	47.980,80	71.971,20
3	40%	71.971,20	28.788,48	43.182,72
4	40%	43.182,72	17.273,08	25.909,64
5	40%	25.909,64	10.363,85	15.545,72



103

tiene una vida estimada de 5 años, para este caso un valor de salvamento de \$10,000.

Fórmula: $D = 1 - \sqrt[n]{\frac{VS}{VC}}$

Datos:

D = Tasa de depreciación

n = 5 años

VS = \$10,000

VC = 199,920

Remplazando en la fórmula, tenemos:

$D = 1 - \sqrt[5]{\frac{10,000}{199,920}}$

$\frac{10,000}{199,920} = 0,050020008$

$D = 1 - \sqrt[5]{0,050020008}$

La raíz quinta de 0,050020008 = 0,054932423

$D = 1 - 0,054932423$

$D = 0,045067577$ que corresponde a la tasa fija de depreciación

a usar. Ilustraremos esta forma con el Cuadro 8.

Queda el costo distribuido a través de los 5 años estimados, y el valor de salvamento como se calculó inicialmente.

CUADRO 8.

COMPANIA DE PRODUCTOS PLASTICOS, S. A.
 CUADRO DE DEPRECIACION POR EL METODO DE REDUCCION DE SALDOS

CON LA FORMULA:
$$D = 1 - \sqrt[n]{\frac{MS}{VC}}$$

Años a Depreciar	Tasa fija	Saldo valor costo inicial del periodo	Gasto por Depreciación	Depreciación Acumulada	Saldo en libros
1	0,45067577	\$ 199.920,00	\$ 90.099,10	\$ 90.099,10	\$ 109.820,90
2	0,45067577	109.820,90	49.493,60	139.592,70	60.327,30
3	0,45067577	60.327,30	27.188,10	166.780,80	33.139,20
4	0,45067577	33.139,20	14.935,00	181.715,80	18.204,20
5	0,45067577	18.204,20	8.204,20	189.920,00	10.000,00



5.3. PROCEDIMIENTO CONTABLE

Una vez tomada la información de los cuadros correspondientes y cálculos efectuados, se registra esta información con base en la necesidad del cargo a que corresponda, tal como: Gastos de Administración - Gastos de Venta - Gastos de Operación - Gastos Generales, etc. y se acredita Depreciación Acumulada (de la propiedad planta y equipo correspondiente), quedando su presentación como lo indica el Cuadro 7.

Ahora en forma de cuenta en T ilustraremos el comportamiento de las cuentas de vehículo y depreciación acumulada de vehículo en el período de un año:

Vehículos	Depreciación Acumulada Vehículos
1-1-80 \$199.920.	31-12-80 \$79.968.

Como puede observarse, la cuota de depreciación periódica no se resta directamente del bien depreciable, sino que se lleva a la cuenta Depreciación Acumulada de la respectiva propiedad planta y equipo.

Razones por las cuales la depreciación no se resta directamente al activo:

COMPANIA DE PRODUCTOS PLASTICOS S.A.

COMPROBANTE DE CONTABILIDAD No 05

FECHA Cartagena, 31 de diciembre de 1980

Depreciación correspondiente al periodo de 1980.

CODIGO	CUENTAS Y RAZONES	PARCIALES	DEBITOS	CREDITOS
	GASTOS DE ADMINISTRACION		XX	
	Depreciación			
	DEPRECIACION ACUMULADA			XX
	Edificios	x		
	Maquinaria	x		
	Muebles y enseres	x		
	Equipos de oficina	x		
	Herramientas	x		
	Vehículos, etc.	x		
SUMAS IGUALES			XX	XX

ELABORADO POR	Vc. Bo. GERENTE	Vc. Bo. REVISOR	ASENTADO POR
---------------	-----------------	-----------------	--------------

108

COMPANIA DE PRODUCTOS PLASTICOS S.A.

COMPROBANTE DE CONTABILIDAD No 06

FECHA Cartagena 31 de diciembre de 1980

Depreciación correspondiente al período de 1980 por el método de "Reducción de saldos"

CODIGO	CUENTAS Y RAZONES	PARCIALES		DEBITOS		CREDITOS	
3200	GASTOS EN VENTAS			79.968,	=		
30	Depreciación						
1800	DEPRECIACION ACUMULADA					79.968,	=
40	Vehículos						
SUMAS IGUALES				79.968,	=	79.968,	=

ELABORADO POR	V. B. GERENTE	V. B. REVISOR	ASENTADO POR
---------------	---------------	---------------	--------------

- 109
- a) Ya que la depreciación es un cálculo aproximado y siendo así, descargaríamos el activo con un valor estimado.
 - b) Porque se perdería de vista en los libros el costo de adquisición y el valor depreciado del bien, a través de varios períodos.
 - c) Porque la cuenta de depreciación acumulada recoge periódicamente (mes por mes) el valor depreciado que se restará en la presentación del balance general.

Para la presentación en el balance general se procede así:

El valor del vehículo en libros es en esta fecha de \$119.952., que corresponderá a la cifra presentada en el balance general a 31 de diciembre de 1980:

COMPANÍA DE PRODUCTOS PLASTICOS, S. A.

Balance General en 31 de diciembre de 1980

Propiedad Plánta y Equipo	\$199.920.	
- Vehículo		
Menos:		
Depreciación Acumulada Vehículos	<u>79.968.</u>	\$119.952.
		=====

El valor anterior coincide con el saldo en libros presentado en el

Cuadro de Depreciación N° 7, como también la depreciación acumulada.



Seguendo este procedimiento período por período, la cuenta de evaluación de depreciación acumulada será igual a la cuenta propiedad planta y equipos - subcuenta vehículos y no se podrá contabilizar más depreciación porque el vehículo quedará totalmente depreciado, excepto si se producen salidas, bajas, remplazos, etc. de bienes depreciables que se aplicarán los procedimientos tratados y como se verá posteriormente.

5.3.1. REGISTROS EN LOS LIBROS CORRESPONDIENTES.

Después de cumplido el proceso de cálculo, recopilación, análisis e interpretación de cada una de las operaciones llevadas a cabo por la empresa al efectuar la depreciación a la propiedad planta y equipo; es de forzosa obligación que esa información quede registrada en los libros de contabilidad correspondiente. Sin el registro en dichos libros no podríamos presentar la necesaria claridad en el curso de la depreciación de la propiedad planta y equipo ni las conclusiones en cada tipo de transacción, ni su incidencia en los estados financieros.

A continuación presentamos el proceso de registro de la depreciación por el método de reducción de saldos practicado en los puntos anteriores.

a) Comprobante de Diario

En este documento contable se registró la depreciación causada para el período de 1980 (comprobante 06, - Diciembre 31/80), que sirve como único documento informativo para llevar esa información al libro diario.

b) Libro Diario

En este libro columnario se asientan textualmente las operaciones registradas en el comprobante de diario. En el libro diario sólo se llevan las cuentas mayores llamadas también de control (Ver página 96). Una vez cerrada cada una de las columnas que lo componen se traslada esta información al Libro Mayor.

c) Libro Mayor

Libro también principal, en el que se traslada textualmente la información que arroja el libro Diario una vez cerrada cada una de sus cuentas con la diferencia de que el Mayor nos arroja saldos de cada una de las cuentas de control para efecto de los Estados Financieros. (Ver página 97).

113

MAYOR Y BALANCES

MES DE DICIEMBRE 31 1960

SALDOS ANTERIORES

NOMBRE DE LAS CUENTAS

CODIGO

DEBITO CREDITO

Gastos de venta
Depreciación acumulada

3200
1800

DEBE HABER

79.968.
79.968.

79.968.
79.968.

DEBITO CREDITO

79.968.
79.968.

79.968.
79.968.

DEBITO CREDITO

79.968.
79.968.

79.968.
79.968.

DEBITO CREDITO

79.968.
79.968.

79.968.
79.968.

DEBITO CREDITO

79.968.
79.968.

79.968.
79.968.

DEBITO CREDITO

79.968.
79.968.

79.968.
79.968.

DEBITO CREDITO

79.968.
79.968.

79.968.
79.968.

DEBITO CREDITO

79.968.
79.968.

79.968.
79.968.

DEBITO CREDITO

79.968.
79.968.

79.968.
79.968.

DEBITO CREDITO

79.968.
79.968.

79.968.
79.968.

DEBITO CREDITO

79.968.
79.968.

79.968.
79.968.

DEBITO CREDITO

79.968.
79.968.

79.968.
79.968.

DEBITO CREDITO

79.968.
79.968.

79.968.
79.968.



79.968.
79.968.

79.968.
79.968.

CAPITULO SEXTO

DEPRECIACION POR EL METODO DE DEPRECIACION FLEXIBLE

Es una autorización del gobierno nacional a través del Decreto 1649 de 1976, para depreciar en una forma "super-acelerada" a los bienes depreciables adquiridos a partir del 1° de enero de 1976 y que en el momento de adquirirse no hubieran tenido uso en el país.

6.1. BASE TEORICA

La filosofía de dicha norma no es otra que la de facilitar la reposición de planta y equipo para promover la industrialización. Además, constituye una fuente adicional de capital de trabajo para las empresas, al permitirseles diferir el pago de impuestos.

La norma en mención faculta a las empresas para depreciar los activos en tres años usando los siguientes porcentajes:

115

Para el primer año el 40%, para el segundo, el 40% y para el tercero, el 20%; o para el primero, el 40%, para el segundo, el 20% y para el tercero, el 40%; o en fin, combinando estos porcentajes como a bien tenga la empresa, eso sí, en ninguno de los tres años la depreciación podrá ser superior al 40%.

El Decreto 1649 de 1976, denominado de "Tasas variables", permite que el contribuyente pueda dejar de depreciar el bien durante uno o varios periodos gravables. La nueva norma permite aumentar la tasa señalada en un 10 y hasta un 25%²⁰ adicionales cuando los bienes se utilicen en dos o tres turnos diarios.

Es bueno aclarar que cuando se quiere acudir al sistema de la depreciación flexible, que permite solicitar la deducción en tres periodos o en menos, si existen activos funcionando más de 8 horas, es necesario antes de tomar dicha determinación, evaluar sus ventajas e inconvenientes.

El estudio previo a la adopción del sistema de la depreciación flexible debe estar orientado sobre la rentabilidad de la empresa o negocio. En otras palabras, si la compañía o actividad obtuvo o va a obtener altos rendimientos se hace necesario implantarla, pero si los rendimientos van a ser inferiores a los normales o se estima una

116

perdida en un periodo determinado, no es ventajoso imponerlo, puesto que se perdería el efecto de ella, en cuanto al ahorro del impuesto se refiere, y al incentivo que se quiso establecer, cual fue el de fomentar la adquisición y renovación rápida de nuevos activos.

6.2. BASE PRACTICA

La depreciación flexible llamada también depreciación diferida, tiene dos efectos fundamentales sobre los resultados de su aplicación: un efecto comercial y un efecto fiscal.

a. Efecto comercial

Mientras más acelerada sea la depreciación menores serán las utilidades comerciales de la compañía, pues mientras mayor sea la depreciación, mayor será el gasto contabilizado durante el ejercicio y por tanto, menores las utilidades comerciales a distribuir entre los socios o accionistas. Sin embargo, este efecto reductor de las ganancias comerciales se puede neutralizar con un sistema de asientos que veremos más adelante, y se evitará con ellos que se distorsione la realidad de las ganancias del ejercicio y los intereses de los socios o accionistas.

b. Efecto fiscal

Con la aplicación de este sistema o modalidad de depreciación, las ganancias fiscales de la compañía, valga decir, la renta gravable, se reduce considerablemente en los tres años de vida legal de los activos y, por lo tanto, los impuestos a pagar sobre esta renta también se van abajo durante ese periodo de tres años. Este hecho de pagar menos impuestos en esos tres años tiene un significado positivo para la empresa, cual es el de no tener que desembolsar ahora un dinero que tiene un poder adquisitivo aceptable y más bien postergar ese pago para después de tres años, cuando tal dinero de ahora valdrá mucho menos en ese entonces, por obra y gracia de la inflación y de la devaluación. \$1,000. de hoy no tendrán el mismo poder de compra dentro de cuatro años o más.

Las empresas siempre hacen uso de estas licencias legales que les permiten cargar los gastos en cuantías superiores a las normales para evitar el pago de impuestos excesivos en el presente, así en el futuro tengan que pagar lo que dejaron de tributar hoy, pero con una moneda devaluada y por tanto de menores efectos sobre sus economías.

6.3. PROCEDIMIENTO CONTABLE

Existe una mecánica contable para registrar la depreciación del 40%.

40% y 20%, de tal manera que de un lado las ganancias distribuíbles entre los socios (comerciales) no se afecten por razón de la aceleración, y de otro lado, que para efectos de impuestos sí se disminuyan dichas utilidades.

A este procedimiento han dado en llamarlo popularmente "Depreciación Diferida".

El procedimiento consiste esencialmente en contabilizar la depreciación para efectos comerciales usando la tasa normal, pero para efectos fiscales la tasa acelerada.

Por ejemplo, una máquina industrial la depreciamos a razón del 40% para efectos fiscales, pero simultáneamente la depreciamos al 10% para efectos comerciales; la diferencia entre ese 40% y ese 10% la contabilizamos en Depreciación Diferida. Veamos un caso:

- a. El 1° de enero de 1983 la empresa compra una máquina industrial por \$500.000.
- b. La deprecia el 31 de diciembre de 1983, aplicando la tasa del 40%.

119

Cálculo de la depreciación:

Dividimos el 40% en dos tasas: la normal que corresponde a maquinaria, que es del 10%, la aplicamos a Gastos y el resto, o sea, el 30%, lo aplicamos a Depreciación Diferida; por el gran total acreditamos Depreciación Acumulada.

Depreciación aplicable a gastos: $\$500.000 \times 10\% = \$50.000.$

Depreciación aplicable a depreciación diferida: $\$500.000 \times 30\% =$
 $\$150.000.$

Depreciación acumulada: $\$50.000. + 150.000 = \$200.000.$

Para el asiento en el primer año con una tasa del 40%, ver Comprobante de Contabilidad N° 07.

Análisis del asiento:

1. La cuenta de Gastos se cargó por \$50.000., cifra que corresponde a la depreciación normal del 10%; por este lado la utilidad comercial de la empresa va a disminuir únicamente en \$50.000. durante el primer año.
2. La cuenta de Depreciación Diferida es una cuenta de Balance que suma en los activos de la compañía.

DISTRIBUIDORA CENTRAL
DE ALUMINIOS LTDA

COMPROBANTE DE CONTABILIDAD No. 07

FECHA: Cartagena diciembre-30, 1983

120

Para registrar la depreciación de la maquinaria en el año de 1983 por el sistema de "Tasas variables"



CODIGO	CUENTAS Y RAZONES	PARCIALES	DEBITOS	CREDITOS
30	GASTOS DE PRODUCCION (el 10%)		50.000, =	
50	DEPRECIACION DIFERIDA (el 30%)		150.000, =	
18	DEPRECIACION ACUMULADA (el 40%)			200.000, =
SUMAS IGUALES			200.000, =	200.000, =

ELABORADO POR

Vc. BO. GERENTE

Vc. BO. REVISOR

ASENTADO POR

121

3. La cuenta de Depreciación Acumulada la hemos acreditado por \$200.000, que es el 40% de \$500.000. Esta Depreciación Acumulada del primer año es la cantidad que el gobierno acepta como deducción de la renta para efectos de impuestos, es decir, que para efectos de ganancias comerciales (reales, sólo hemos tenido una disminución de \$50.000, pero para efectos de ganancias fiscales (gravables) hemos tenido una disminución de \$200.000. Esto favorece a la empresa por cuanto que pagará un menor impuesto en este año y sus estados financieros no se distorsionan mostrando una ganancia comercial arbitrariamente deprimida.

4. Presentación en el Balance General: en el Balance General a 31 de diciembre de 1983, las cuentas de maquinaria, depreciación diferida y depreciación acumulada, quedarán así: (Ver siguiente página)

102

COMPANIA DE PRODUCTOS PLASTICOS, S. A.

Balance General en 31 de diciembre de 1983

Propiedad Planta y Equipo:

Maquinaria y equipo		\$ 500.000.
- Depreciación acumulada	\$ 200.000.	
+ Depreciación diferida	<u>150.000.</u>	<u>50.000.</u>
		\$ 450.000. =====

La depreciación efectiva de la maquinaria y equipo fue de \$50.000. para efectos comerciales, que era lo que se pretendía.

Asiento en el segundo año con una tasa del 40%. (Ver Comprobante de Contabilidad N° 08).

La empresa vuelve a depreciar la máquina el 31 de diciembre de 1984.

Para este año usa el 40% de depreciación.

Los asientos para este segundo año son idénticos a los del primer año. Para que el lector no pierda el "hilo" del tema, vamos a trasladar en seguida a las cuentas "T", tal como quedaron el primer año y al lado las cantidades, entre paréntesis, anotaremos el año al cual corresponden los registros respectivos.

DISTRIBUIDORA CENTRAL
DE ALUMINIOS LTDA

COMPROBANTE DE CONTABILIDAD No. 08

FECHA Cartagena 30 de diciembre de 1984

123

Para registrar la depreciación de la maquinaria en el año de 1984 por el sistema de "tasas variables"

CODIGO	CUENTAS Y RAZONES	PARCIALES	DEBITOS	CREDITOS
30	GASTOS DE PRODUCCION (el 10%)		50.000,00	
50	DEPRECIACION DIFERIDA (el 30%)		150.000,00	
18	DEPRECIACION ACUMULADA (el 40%)			200.000,00
SUMAS IGUALES			200.000,00	200.000,00

ELABORADO POR

VO BO GERENTE

VO BO REVISOR

ASENTADO POR

129

ASIENTOS DE LOS DOS PRIMEROS AÑOS:

Gastos de Producción	Depreciación Diferida	Depreciación Acumulada
(1983) 50.000.	(1983) 150.000	200.000(1983)
(1984) 50.000.	(1984) 150.000	200.000(1984)
<u>100.000.</u> =====	<u>300.000.</u> =====	<u>400.000.</u> =====

Explicación del asiento:

1. En el segundo (1984) cargamos gastos por \$50.000., lo mismo que en 1983, es decir, vamos con el método de línea recta. Igualmente la Depreciación Diferida fue debitada por \$150.000.
2. La Depreciación Acumulada fue acreditada por \$200.000., lo mismo que en el año anterior.
3. Para efectos comerciales la utilidad en 1984 sólo se disminuyó en \$50.000, pero para efectos de impuestos la utilidad rebajó en \$200.000. La depreciación (gasto) para efectos de impuestos es la diferencia entre la Depreciación Acumulada actual y la Depreciación Acumulada del año anterior.

En nuestro ejemplo la depreciación acumulada actual es de \$400.000

125

y la depreciación acumulada del año anterior era de \$200.000, es decir, una diferencia de \$200.000, que es la cifra que la oficina de impuestos acepta como Gastos para efectos tributarios.

Asientos del tercer año con una tasa del 20% (Ver Comprobante de Contabilidad N° 09)

Para el tercer año, o sea el último de la depreciación, la liquidación se hace así:

La tasa de depreciación para este año es del 20%.

Esta tasa del 20% la dividimos en dos porcentajes: uno el de la tasa normal del 10% imputable a Gastos y el resto, o sea, el otro 10% imputable a Depreciación Diferida.

$$\$500.000 \times 10\% = \$50.000. \text{ (gastos)}$$

$$\$500.000 \times 10\% = \$50.000. \text{ (depreciación diferida)}$$

$$\text{Depreciación acumulada} : \$50.000 + \$50.000 = \$100.000.$$

A continuación en cuentas "T" con los asientos de los tres años:

126

COMPañIA DE PRODUCTOS PLASTICOS S.A.

COMPROBANTE DE CONTABILIDAD No. 09

FECHA Cartagena, 30 de diciembre de 1985

Para registrar la depreciación de la maquinaria en el año de 1985 por el sistema de "Tasas variables".



CODIGO	CUENTAS Y RAZONES	PARCIALES	DEBITOS	CREDITOS
30	GASTOS DE PRODUCCION (el 10%)		50.000,00	
50	DEPRECIACION DIFERIDA (el 10%)		50.000,00	
18	DEPRECIACION ACUMULADA (el 20%)			100.000,00
SUMAS IGUALES			100.000,00	100.000,00

ELABORADO POR	V. B. GERENTE	V. B. REVISOR	A. B. ENTADO POR

Gastos de Producción	Depreciación Diferida	Depreciación Acumulada
(1983) 50.000	(1983) 150.000	200.000 (1983)
(1984) 50.000	(1984) 150.000	200.000 (1984)
(1985) 50.000	(1985) 50.000	100.000 (1985)
<u>150.000</u> =====	<u>350.000</u> =====	<u>500.000</u> =====

Explicación de los asientos:

1. A gastos que afectan las ganancias comerciales se cargaron durante los 3 años \$150.000, o sea, \$50.000 anuales, que es la tasa normal del 10%.
2. La depreciación diferida quedó cargada por \$350.000, a razón de \$150.000 anuales durante los dos primeros años, o sea, la diferencia entre la tasa normal y la depreciación total y por \$50.000 en el tercer año, también como diferencia entre la tasa normal y el 20% de ese año.
3. La depreciación acumulada ascendió a \$500.000, o sea, al costo total del activo, lo que quiere decir que en tres años hemos llevado a gastos fiscales el costo total de la máquina a través de la depreciación.

En este tercer año la empresa ha tenido una deducción para efectos de impuestos de \$100.000, o sea, la diferencia entre la depreciación acumulada actual que es de \$500.000. y la depreciación acumulada del año anterior que era de \$400.000.

Presentación de las cuentas en el Balance:

COMPANIA DE PRODUCTOS PLASTICOS, S. A.
Balance General a 31 de diciembre de 1985:

Máquinaria y equipo		\$ 500.000.
Menos: Depreciación acumulada	\$ 500.000.	
Más: Depreciación diferida	<u>350.000.</u>	<u>150.000.</u>
		<u>\$ 350.000.</u>

A partir del cuarto año ya la empresa no tendrá ningún tipo de deducción para efectos de impuestos, pues ya le ha sido reconocido como deducción el costo total de la máquina.

Y qué hacer con la Depreciación Diferida?

Esta depreciación diferida se comenzará a amortizar contra la cuenta de gastos a razón de \$50.000. anuales, que es la tasa normal de depreciación. De esta manera, las ganancias comerciales de la

Compañía seguirán recibiendo un impacto anual de \$50,000. hasta el décimo año, es decir, que no recibirán el golpe brusco de una depreciación altamente acelerada como lo recibieron las ganancias para efectos fiscales, que es justamente la intención de este tratamiento contable. La depreciación diferida la amortizamos en 1986 por la suma de \$50,000. Este mismo ajuste se seguirá haciendo hasta el 31 de diciembre de 1992.

El 31 de diciembre de 1986, las cuentas "T" quedarán así:

Costos de Producción		Depreciación Diferida	
(1983)	50.000.	(1983)	150.000.
(1984)	50.000.	(1984)	150.000.
(1985)	50.000.	(1985)	50.000.
(1986)	50.000.		
	200.000.		300.000.
	=====		=====

Depreciación Acumulada

200.000. (1983)
200.000. (1984)
100.000. (1985)
500.000.
=====

Explicación:

En 1986 con la primera amortización de la Depreciación Diferida se carga la cuenta de gastos por otros \$50.000. y se acredita la cuenta de Depreciación Diferida por \$50.000. El efecto de este asiento es disminuir las ganancias comerciales de 1986 en \$50.000. y reducir la depreciación diferida en igual cantidad. Los \$50.000. que se cargan a gastos en 1986 y años siguientes, no disminuyen la renta fiscal, pues ya sabemos que hasta 1985 afectamos esa renta con \$500.000. que es el máximo deducible para efectos de impuestos.

Presentación en el Balance General :

COMPANIA DE PRODUCTOS PLASTICOS, S. A.
 Balance General a diciembre 31, 1986.

Maquinaria y Equipo		\$ 500.000.
Menos: Depreciación acumulada	\$500.000.	
Más : Depreciación diferida	<u>300.000.</u>	<u>200.000.</u>
		300.000.
		=====

Veamos cómo quedan las cuentas "T" a 31 de diciembre de 1992:

Costos de Producción		Depreciación Diferida	
(1983) 50.000.		(1983) 150.000.	50.000. (1986)
(1984) 50.000.		(1984) 150.000.	50.000. (1987)
(1985) 50.000.		(1985) 50.000.	50.000. (1988)
(1986) 50.000.			50.000. (1989)
(1987) 50.000.			50.000. (1990)
(1988) 50.000.			50.000. (1991)
(1989) 50.000.			50.000. (1992)
(1990) 50.000.			
(1991) 50.000.			
(1992) 50.000.			
<u>500.000.</u>			

Depreciación Acumulada

200.000.(1983)
200.000.(1984)
100.000.(1985)
<u>500.000.</u>
=====



Como se puede apreciar en los asientos anteriores, al cabo de 10 años la cuenta de Gastos fue cargada por \$500.000, pero en una forma regular, esto es, de \$50.000. cada año. La cuenta de Depreciación Diferida quedó cancelada, pues su saldo fue trasladado gradualmente a la cuenta de Gastos a través de las amortizaciones anuales.

La depreciación que acabamos de explicar se debe hacer mensualmente, y para ello basta convertir la cuota anual a cuota mensual o diaria, según convenga, usando el sistema de distribución proporcional. (Regla de tres).

La depreciación acumulada permanecerá en los libros mientras permanezca el activo al servicio de la empresa. Sólo cuando la empresa disponga del activo, bien por venta, por desecho, etc., desaparecerá la depreciación acumulada de la contabilidad, sin importar el método o sistema de depreciación que se utilice.

Presentación en el Balance a diciembre 31, 1992, y siguientes:

COMPANIA DE PRODUCTOS PLASTICOS, S. A.

Balance General a 31 de diciembre de 1992

Maquinaria y equipo	\$ 500.000.
Menos: Depreciación acumulada	500.000.

	Ø
	=====

En 1992 la máquina aparece en cero en la contabilidad de la empresa, es decir, que en esa fecha ha quedado totalmente depreciada; ha terminado su vida contable, mas no su vida efectiva, pues a partir de esta

fecha podrá seguir prestando servicio durante muchos años en buenas condiciones de operación, pero ya no se depreciará más.

PRESENTACION DE LA DEPRECIACION EN EL ESTADO DE GANANCIAS Y PERDIDAS

Para mostrar los efectos de la depreciación flexible en el Estado de Ganancias y Pérdidas, mostraremos con los mismos datos un estado donde se empleó el método de línea recta (para efectos de comparación) y seguidamente donde se practicó la flexible.

La depreciación flexible se calculó de la siguiente manera:

	10% Lin. Recta	30% D. Flexib.	Saldo en libros
a) Costo maquinaria \$500.000.	50.000.	150.000.	300.000.
b) Asientos contables para el primer año:			
1. Gastos Generales		(200.000.)	
Depreciación línea recta	50.000.		
Depreciación flexible	150.000.		
Depreciación acumulada			200.000.
2. Gastos impuestos		27.000.	
18% sobre 150.000.			
Impuestos diferidos por pagar			27.000.

X/O

134

Como quiera que el gasto fiscal por depreciación es superior al contable, lo cual origina una menor renta gravable y en consecuencia un menor impuesto de renta en los años en que se contabiliza depreciación diferida, surge una diferencia entre el impuesto de renta estimado sobre los resultados contables y el impuesto a pagar por los años en que se aplica lo dispuesto en el Decreto 1649 de 1976.

Esta diferencia, que representa un impuesto a pagar en años futuros, deberá contabilizarse en una cuenta denominada "Impuesto de Renta Diferido", cuya presentación se hará en el pasivo corriente y no corriente, según corresponda.

El impuesto de renta diferido se aplicará en aquellos ejercicios en los que no se pueda solicitar depreciación fiscal, pero se contabilice la depreciación realmente causada.



DISTRIBUIDORA CENTRAL DE ALUMINIOS, LTDA.

ESTADO DE PERDIDAS Y GANANCIAS DEL PERIODO

COMPRENDIDO DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1984

VENTAS:	\$ 600.000.	
Menos: Costo de ventas	<u>80.000.</u>	
UTILIDAD BRUTA DE VENTAS		\$ 520.000.
Menos: Gastos Generales		
Personal de planta y otros	60.000.	
Depreciación de equipos (Línea recta)	<u>50.000.</u>	<u>110.000.</u>
UTILIDAD BRUTA ANTES DE IMPUESTOS		410.000.
Menos: 18% Impuesto de renta		<u>73.800.</u>
UTILIDAD DESPUES DE IMPUESTOS		336.200.
Menos: Reserva Legal		<u>33.620.</u>
UTILIDAD POR REPARTIR A SOCIOS		\$ 302.580.
		=====

136

DISTRIBUIDORA CENTRAL DE ALUMINIOS, LTDA.

ESTADO DE GANANCIAS Y PERDIDAS DEL PERIODO

COMPRENDIDO DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1984

VENTAS	\$ 600.000.	
Menos: Costo de ventas	<u>80.000.</u>	
UTILIDAD BRUTA EN VENTAS		\$ 520.000.
Menos: Gastos generales		
Personal de planta y otros	60.000.	
Depreciación de equipos (Depreciación flexible)	<u>200.000.</u>	<u>260.000.</u>
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTO		260.000.
Menos: 18% Impuesto de renta		<u>46.800.</u>
UTILIDAD DESPUES DE IMPUESTOS		213.200.
Menos: Reserva Legal		<u>21.320.</u>
UTILIDAD POR REPARTIR A SOCIOS		\$ 191.880.)
		=====

CAPITULO SEPTIMO

DEPRECIACION POR EL METODO DE FRACCIONES
DECRECIENTES A BASE DE LA SUMA DE LOS AÑOS DE VIDA

7.1. BASE TEORICA

Este es un método de saldos decrecientes aplicado de manera sistemática. Bajo este método se computa la depreciación anual aplicando al costo, una fracción variable cuyo denominador es la suma de los períodos de vida y el numerador es la suma de los años restantes de vida útil estimada, al comenzar el ejercicio social presente.

Por ejemplo, si una partida de activo tiene una vida (útil) estimada de 5 años, luego el denominador será $1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15$.

La depreciación para el primer año sería $\frac{5}{15}$ del costo, para el segundo año, $\frac{4}{15}$ del costo, y así sucesivamente, Por medio de

140

este método, en los primeros años en que se deprecia el activo, es mayor que los años restantes. Es un método que se puede asegurar que no es aplicable en las empresas, pero lo tomamos como estudio, para hacer análisis o comparaciones con otros métodos (como lo veremos más adelante), y de esta manera estudiarlo mucho más a fondo.

En este método también se puede calcular la depreciación mensual, trimestral, semestral o anual; depreciando lógicamente de la manera como distribuye los periodos contables en una empresa.

Establezcamos símbolos o literales con sus significados para dar con fórmulas que nos faciliten hallar la depreciación para los diferentes periodos relacionados anteriormente:

C = Precio de costo

k = 12 meses

v_i = Número restante de vida útil

z = Suma de los periodos de vida

d = Depreciación para el ejercicio contable de un año

d' = Depreciación para el ejercicio contable de seis meses

d'' = Depreciación para el ejercicio contable de tres meses

d''' = Depreciación para el ejercicio contable de un mes

7.1.1. DEPRECIACION PARA EL EJERCICIO CONTABLE DE UN

AÑO

La fórmula es la siguiente:

$$d = \frac{vi}{z} \times C$$

Por medio de esta fórmula logramos determinar el valor a depreciar anualmente; ahora cambiamos los literales por valores:

$$C = \$199.920.$$

$$vi = 5 \text{ años}$$

$$z = 15 \text{ años}$$

Reemplazando tendríamos que:

$$d = 5/15 \times 199.920. = 66.640. - \text{ A depreciar en el primer año.}$$

Lógicamente que esta depreciación es para el primer año en que se deprecia el activo porque para el segundo año varía fundamentalmente al cambiar el numerador, por el año respectivo, es decir, el número 4.

Tendríamos entonces lo siguiente:

$$d = vi/z \times C$$

Reemplazando:

$$d = 4/15 \times 199.920. = 53.312. - \text{ a depreciar en el segundo año.}$$



42

Luego anualmente el valor a depreciar es variable en todos los años, por lo tanto, sería únicamente cambiar el numerador por el año respectivo depreciable, como denominador la suma de los períodos de vida, multiplicado por su costo y tendríamos que para el tercer año el valor a depreciar sería de \$39.984.; por el cuarto, de \$26.656. y para el quinto año, \$13.328, por lo cual quedaría depreciado completamente el activo.

7.1.2. DEPRECIACION PARA EL EJERCICIO CONTABLE DE UN MES

Es necesario dar a conocer la manera de ajustar o hacer el estimativo mensual por medio de este método para poder provisionar mensualmente la depreciación del activo de tal forma que daremos ilustración de establecer dicha provisión mensual.

1. Tomaremos como base el primer año depreciable del activo y tendríamos la siguiente fórmula:

$$d^m = \frac{v_i/z}{k} \times C$$

Remplazando esta fórmula por sus valores, tendríamos:

$$d^m = \frac{5/15}{12} \times 199.920. = \frac{66.640.}{12} = \$5.554. \text{ depreciación}$$

mensual para el primer año.

2. Tomaremos como base el segundo año depreciable de la propiedad planta y equipo y tendríamos:

$$d'' = \frac{vi/z}{k} \times C$$

Remplazando por sus valores tendríamos:

$$d'' = \frac{4/15}{12} \times 199.920. = \frac{53.311.}{12} = \$4.443. \text{ Depreciación mensual para el segundo año y de esta manera, cambiando}$$

anualmente el numerador, es decir, "vi", por su respectivo año depreciable, logramos saber el valor a depreciar mensualmente del activo en su respectivo año.



7.2. BASE PRACTICA

En la práctica, la manera de establecer la depreciación como en todo método, se elabora primero el cuadro de depreciación, en el cual debe especificarse todos y cada uno de los activos depreciables de la empresa.

En este cuadro de depreciación por este método varía únicamente el porcentaje a aplicar al costo para establecer su depreciación.

Por lo tanto, ilustraremos un cuadro de depreciación, para el primer año depreciable de los activos que se detallarán en dichos cuadros.

(Cuadros 9, 10, 11 y 12)

144

Seguidamente entraremos a analizar cada año de los renglones desarrollados en dicho cuadro, por cuanto hay modificaciones en la manera de definir ciertos renglones.

a) Nombre del activo:

Se detalla el nombre completo del bien a depreciar, con sus respectivas marcas y series.

b) Fecha de adquisición:

Se colocará la fecha exacta de la adquisición a depreciar.

c) Costo de adquisición:

Se pondrá el valor total del activo.

d) Depreciación en:

Se colocará el valor a depreciar durante el año o período contable de la empresa.

e) Depreciación acumulada en:

Se registrará el valor total depreciado hasta el cierre del último período contable.

f) Saldo por depreciar:

© sea la resultante de restar del costo total del activo, la depreciación

145
acumulada del ejercicio anterior.

g) Depreciación mensual:

Registraremos el valor calculado a depreciar mensualmente.

h) Fecha de terminación:

En este renglón se colocarán las fechas hasta las cuales debe ser depreciado dicho activo.

i) Enebro:

Se colocará el mismo valor del literal g), o sea, la depreciación mensual.

j) Saldo por depreciar:

Se colocará el valor resultante entre el renglón f) y el renglón i).

Este método como todos los demás en la práctica son completamente iguales, claro que cambia en el porcentaje anual, ya que anualmente se rebaja la tasa de amortización, por las características del mismo método.

Entraremos a detallar el porcentaje anual de los bienes depreciables, con base en el lapso o tiempo asignados para cada activo.

116

Tomaremos inicialmente el de los bienes muebles que son diez años.

Tendríamos:

10/55	=	18,18%	para el primer año
9/55	=	16,36%	para el segundo año
8/55	=	14,55%	para el tercer año
7/55	=	12,73%	para el cuarto año
6/55	=	10,90%	para el quinto año
5/55	=	9,10%	para el sexto año
4/55	=	7,27%	para el séptimo año
3/55	=	5,45%	para el octavo año
2/55	=	3,64%	para el noveno año
1/55	=	1,82%	para el décimo año
TOTAL		100%	

Continuamos con los vehículos automotores que son cinco años.

5/15	=	33,33%	para el primer año
4/15	=	26,67%	para el segundo año
3/15	=	20,00%	para el tercer año
2/15	=	13,33%	para el cuarto año
1/15	=	6,67%	para el quinto año
TOTAL		100%	

Y finalmente mostraremos el porcentaje anual de los activos inmuebles.

con un lapso de 20 años:

20/210	=	9,52%	para el primer año
19/210	=	9,05%	para el segundo año
18/210	=	8,57%	para el tercer año
17/210	=	8,10%	para el cuarto año
16/210	=	7,62%	para el quinto año
15/210	=	7,14%	para el sexto año
14/210	=	6,67%	para el séptimo año
13/210	=	6,19%	para el octavo año
12/210	=	5,71%	para el noveno año
11/210	=	5,24%	para el décimo año
10/210	=	4,76%	para el undécimo año
9/210	=	4,29%	para el duodécimo año
8/210	=	3,81%	para el decimotercer año
7/210	=	3,33%	para el decimocuarto año
6/210	=	2,86%	para el decimoquinto año
5/210	=	2,38%	para el decimosexto año
4/210	=	1,90%	para el decimoséptimo año
3/210	=	1,43%	para el decimooctavo año
2/210	=	0,95%	para el decimonoveno año
1/210	=	0,47%	para el vigésimo año
TOTAL		1,00%	

=====

Con estas tablas de porcentajes para depreciar por medio del método de fracción decreciente a base de la suma de los años de vida, es muy sencillo calcular la depreciación anual de todos los activos de la empresa, ya sean activos inmuebles, muebles o vehículos automotores.

Tomando como base estas tablas porcentuales, elaboraremos a continuación los cuadros matemáticos para lograr establecer la depreciación de los activos que se muestran en los Cuadros 9, 10, 11 y 12.

Estos cuadros nos permiten inmediatamente saber el valor a depreciar del activo, desde su primer año, hasta el último para lo que respecta al método de la suma de los años de vida.

Entramos a explicar los Cuadros 13, 14, 15 y 16, respectivamente, comenzando por el Cuadro 13 que pertenece al cálculo de la depreciación por la máquina y equipo.

- a) En este renglón anotamos los años de vida útil probable desde el 1º al 10º año.
- b) En este renglón colocamos los porcentajes para cada año respectivamente.
- c) Este renglón se encabeza primeramente con el valor de costo del activo, luego señalamos el tiempo a depreciar en el primer

147

CUADRO N° 9
 UNIDADES PRODUCTIVAS
 COMPANIA PRODUCTOS PLASTICOS

DEPRECIACION DE MAQUINARIA Y EQUIPO POR EL METODO DE FRACCIONES DECRECIENTES A BASE DE LA SUMA DE LOS AÑOS DE VIDA PARA EL PERIODO DE 1983

ORDEN DE NUMERACION	NOMBRE DEL ACTIVO	FECHA DE ADQUISICION	COSTO DE ADQUISICION	DEPRECIACION ACUMULADA AÑO 1983	DEPRECIACION ACUMULADA AÑO 1982	DEPRECIACION MENSUAL	FECHA DE TERMINACION	EMPERO	SALDO POR DEPRECIAR
01	Cortadora de papel marca Mack modelo 7-80 eléctrica	01-01-80	499.920	63.639,82	245.410,73	5.303,32	01-01-90	5.303,32	289.305,95
02	Presadoraf 180 5 ton Diesel N° 324R	01-05-80	300.000	38.190,00	124.545,00	3.182,50	01-05-90	3.182,50	182.272,50
TOTALES									8.485,82

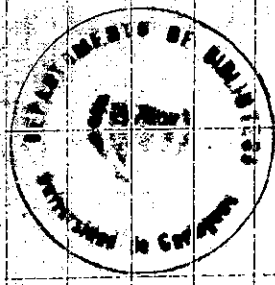
8.485,82
 221.478,4

CUADRO N° 30

COMPAÑIA PRODUCTOS PLASTICOS

DEPRECIACION DE MUEBLES Y ENSERES POR EL METODO DE FRACCIONES DECRECIENTES A BASE DE LA SUMA DE LOS AÑOS DE VIDA PARA EL PERIODO DE 1983

GRUPO CAN NUMERO	NOMBRE DEL ACTIVO	FECHA DE ADQUISICION	COSTO DE ADQUISICION	DEPRECIACION ACUMULADA AÑO 1983	DEPRECIACION ACUMULADA AÑO 1982	DEPRECIACION MENSUAL	FECHA DE TERMINACION	SALDO POR DEPRECIAR
01-2	Escritorio tipo ejecutivo Inducof Ref. E-11	01-01-80	80.000,00	10.218,00	39.272,00	40.726,00	01-01-90	845,67
02-2	Sillas ejecutivas Inducof Ref. E-11	01-01-80	40.000,00	5.092,00	19.763,00	20.364,00	01-01-90	424,33
03-1	Máquina de escribir eléctrica Olivetti Lfnea 88	01-02-80	60.000,00	7.638,00	28.545,00	31.455,00	01-02-90	636,50
04-2	Calculadoras eléctricas Facit M-80 N° 126371-1	01-02-80	50.000,00	3.819,00	14.272,50	15.727,50	01-02-90	318,25
TOTALES			210.000,00	26.733,00	101.725,50	108.274,50		2.227,75
								392.879,33
								19.939,67
								30.618,50
								15.409,25



157

DECLARACION DE VALORES DE BIENES DE LOS ANOS DE VIDA PARA EL AÑO 1983
 NOMBRE DEL TITULO: CAMPAÑA PROYECTOS PLASTICOS
 CANTIDAD: 10000 UNIDADES
 POR EL METODO DE FRACCIONES DECRECIENTE Y A BASE DE LA SUMA DE LOS ANOS DE VIDA PARA EL BIEN

GRUPO	NOMBRE DEL BIEN	FECHA DE ADQUISICION	VALOR DE ADQUISICION	VALOR DE DEPRECIACION ACUMULADA	VALOR RESIDUAL	FECHA DE TERMINACION	EMERO	SALDO POR DEPRECIAR	
01	Camión Ford 600L	01-01-80	1.000.000,00	800.000,00	200.000,00	01-01-90	11.108,33	188.891,67	
02	Camión Dodge -100	01-01-80	400.000,00	320.000,00	80.000,00	01-01-90	4.413,33	35.586,67	
TOTALES								15.521,66	264.418,34

COMPANIA PRODUCTOS PLASTICOS

152

REGIACION DE EDIFICIOS POR EL METODO DE FRACCIONES DECRECIENTES A BASE DE LA SUMA DE LOS AÑOS DE VIDA PARA EL PERIODO DE 1983

CANTIDAD	NOMBRE DEL ACTIVO	a	b	c	d	e	f	g	h	i	j	
		FECHA DE ADQUISICION	COSTO DE ADQUISICION	DEPRECIACION ANO 1983	DEPRECIACION ACUMULADA AÑO 1982	SALDO A DEPRECIAR	DEPRECIACION MENSUAL	FECHA DE TERMINACION	ENERO			
1	Edificio	01-01-80	600.000	48.600	162.840	437.160	4.050	01-01-2000	4.050		433.110	
TOTALES											4.050	433.110

13
año y su respectivo año de adquisición.

- d) Se colocará el valor del segundo activo a depreciar (si lo hay), luego señalamos el tiempo a depreciar en el primer año y su respectivo año de adquisición.

Para explicar la manera de obtener la depreciación por medio de este cuadro, tendríamos:

1. O sea el primer año a depreciar se le aplica el porcentaje del 18,18% al valor total del activo, la resultante o sea \$54.540. se divide entre 12 meses, lo cual da el valor de \$4.545. Este valor se multiplica por los meses que hay desde la fecha de adquisición hasta el cierre del período, es decir, a diciembre 31 de dicho año, lo cual significa que si tomamos el segundo activo serían siete meses, lo cual daría \$31.815., que es la depreciación el primer año.
2. Este orden numérico pertenece al segundo año depreciable del activo, y le corresponde un porcentaje de 16,36%. Es el que se aplica al valor del activo de \$300.000. y resulta un valor de \$49.080., que es el valor a depreciar, este activo en su segundo año de uso.

Desde el número de orden 3 hasta el 10, se hace exactamente igual

C U A D R O No. 16



CUADRO MATEMATICO PARA CALCULAR LA DEPRECIACION POR EL METODO DE LA SUMA DE LOS AÑOS DE VIDA DE EDIFICIO

Nº DE ORDEN	AÑO	%	\$ 600.000. 20 años 12 m. = 1980
I	1	9,52	57.120.
II	2	9,05	54.300.
III	3	8,57	51.420.
IV	4	8,10	48.600.
V	5	7,62	45.720.
VI	6	7,14	42.840.
VII	7	6,67	40.020.
VIII	8	6,19	37.140.
IX	9	5,71	34.260.
X	10	5,24	31.440.
XI	11	4,76	28.560.
XII	12	4,29	25.740.
XIII	13	3,81	22.860.
XIV	14	3,33	19.980.
XV	15	2,86	17.160.
XVI	16	2,38	14.280.
XVII	17	1,90	11.400.
XVIII	18	1,43	8.580.
XIX	19	0,95	5.700.
XX	20	0,48	2.880.

T O T A L E S

138

al número de orden 2, el año aplicando, desde luego, los respectivos porcentajes, para cada año, correspondería al orden numérico 3 el 14,55%; 4°, el 12,73%; 5°, el 10,90%; 6°, el 9,10%; 7°, el 7,27%; el 8°, el 5,45%; el 9°, el 3,64% y el 10°, el 1,82% , multiplicándolo por el valor de cada activo, la resultante se coloca como valor a depreciar en ese año.

En el número de orden XI o sean los cinco meses restantes del primer año, que únicamente se habían depreciado 7 meses, se colocará la diferencia entre el valor total a depreciar para el año 1980 y lo que se depreció o sea \$54.540. menos \$31.815. o sea \$22.725, que es el valor a depreciar en el año de 1990.

Como se aprecia en los cuadros, estamos colocando todas las partidas del activo (maquinaria y equipo) como aparecen en los cuadros de depreciación ilustrados anteriormente, Cuadros 9, 10, 11 y 12.

Esto con la finalidad de saber el valor a depreciar anualmente de cada uno de estos activos y pasar estos valores obtenidos al renglón d), de los cuadros de depreciación o sea la depreciación para el respectivo año.

7.3. PROCEDIMIENTO CONTABLE

El procedimiento contable de la depreciación por el medio del método de la suma de los años de vida es completamente igual al método de línea recta.

La diferencia radica en los valores resultantes de la depreciación de los activos y, por consiguiente, altera los resultados financieros de la empresa.

Por lo tanto, desarrollamos el procedimiento contable, de este método tomando como base los cuadros de depreciación 9, 10, 11 y 12 para con esto ilustrar mucho más al lector y prepararlo para el análisis comparativo de los cuatro métodos desarrollados.

Tomamos como base a contabilizar el mes de enero de 1983, cogemos la sumatoria de todos los cuadros de depreciación del literal i); mes de enero de 1983, con lo cual resultaría un valor de \$30.315,23, ya con este valor obtenido, procedemos a hacer el respectivo asiento de diario para el mes de enero de 1983, de la siguiente manera:

(Suponiendo que toda la depreciación es un Gasto de Administración).

Véase Comprobante de Contabilidad N° 10.

DISTRIBUIDORA CENTRAL
DE ALUMINIOS LTDA

COMPROBANTE DE CONTABILIDAD No. 10

FECHA Cartagena 31 de enero de 1983

160

Para contabilizar la depreciación correspondiente a enero de 1983

CODIGO	CUENTAS Y RAZONES	PARCIALES	DEBITOS	CREDITOS
1800	GASTOS DE ADMINISTRACION		30.315,23	
	Depreciación Planta y Equipo	30.315,23		
6000	DEPRECIACION ACUMULADA			30.315,23
02	Maquinaria y equipo	8.485,82		
03	Muebles y enseres	2.227,75		
06	Vehiculos	15.551,66		
01	Edificios	4.050,00		
		SUMAS IGUALES	30.315,23	30.315,23



ELABORADO POR:	VO. DE GERENTE	VO. DE REVISOR	ASISTENTE POR:
----------------	----------------	----------------	----------------

161

A partir de este asiento de diario, lo llevamos a los libros contables para luego mayorizarlo, esta mayorización la hacemos apartando la cuenta de gastos y tomando únicamente la depreciación acumulada, la cuenta mayor quedará al cierre de operaciones en enero 31 de 1983, como se indica después del Comprobante de Contabilidad N° 10.

COMPANIA DISTRIBUIDORA CENTRAL DE ALUMINIOS, LTDA.

MAYORIZACION EN FORMA DE CUENTA 31 DE ENERO DE

1983

Depreciación Acumulada Maquinaria y Equipo	
Saldo 12/31/82	\$369.955,73
Asiento de Diario N° 10	8.485,82
Saldo 01/31/83	378.441,55
	=====

Depreciación Acumulada Muebles y Enseres	
Saldo 12/31/82	\$101.725,50
Asiento de Diario N° 10	2.227,75
Saldo 01/31/83	103.953,25
	=====

Depreciación Acumulada Vehículos	
Saldo 12/31/82	\$1.120.000,00
Asiento de Diario N° 10	15.551,66
Saldo 01/31/83	1.135.551,66
	=====

Depreciación Acumulada Edificios	
Saldo 12/31/82	\$162.840,00
Asiento de Diario N° 10	4.050,00
Saldo 01/31/83	166.890,00
	=====

Como observamos en la mayorización anterior, partimos del saldo a 31 de diciembre de 1982 de cada cuenta de activo depreciable de los Cuadros 9, 10, 11 y 12.

Este saldo lo tomamos del literal e) o sea depreciación acumulada año 1982, a cuyo saldo le agregamos el asiento de Diario número 10

abuyéndolo en la forma como está presentado en el asiento de
 to. La resultante de esta adición, es decir, el saldo a 31 de
 de 1983, que debe ser igual a la sumatoria de los literales e)
 g) de los diferentes cuadros de depreciación 9, 10, 11 y 12.

Forma de presentación en el Balance General de esta depreciación
 acumulada se hace deduciéndose del valor del costo de los activos
 que resulte un valor neto.

Forma de presentación es la siguiente:

EMPANIA DISTRIBUIDORA CENTRAL DE ALUMINIOS LTDA.
 Balance General en 31 de enero de 1983

Actividad Planta y Equipo	Costo	Dep. Acumulada (enero)	Valor neto
Financiera y			
Imo	799.920,00	378.441,55	421.478,45
Mes y ens.	210.000,00	103.953,25	106.046,75
Maños	1.400.000,00	1.135.551,66	264.448,34
Acios	600.000,00	166.890,00	433.110,00
TALLES	3.009.920,00	1.784.836,46	1.225.083,54

izando esta forma de presentación de la depreciación acumulada

164

en el balance advertimos primeramente que hay que comparar los totales arrojados en enero 31, 1983, que cuadren o den igual al valor de los literales e) más g), es decir, el valor acumulado a esa fecha.

El único cambio o diferencia existente en esta presentación respecto al método de línea recta, son los valores de depreciación acumulada, que en este método (línea recta) son menores que por el método de suma de los años de vida.

Daremos a continuación un ejemplo sobre la manera a seguir contablemente, para retirar el activo por deterioro o venta, cuando se encuentre en uso de la empresa y su depreciación está en proceso o sea, que está siendo depreciado en la actualidad y cuya depreciación hasta enero 31 de 1983, ha sido parcial.

Tomemos como ejemplo el cuadro de depreciación maquinaria y equipo (Cuadro 9), y el activo correspondiente al orden numérico 2. Tomando como el valor de venta el de \$200.000, resultaría una ganancia de \$27.727,50, ya que su valor de costo fue de \$300.000. y ha sido depreciado en \$127.727,50. El asiento contable sería así:

165

Caja, Bancos, C x C, etc.		\$ 200.000,00	
- Depreciación acumulada		127.727,50	
- Maquinaria y equipo	<u>127.727,50</u>		
Ganancias y pérdidas			\$ 27.727,50
- Ganancia en venta de activos	<u>27.727,50</u>		
Maquinaria y equipo			300.000,00
- Prensadora Fidgi 180	<u>300.000,00</u>		
Sumas iguales		\$327.727,50	\$327.727,50

=====

Para contabilizar la venta de la prensadora Fidgi 180 vendida a la Distribuidora de Grasas de Bolívar el 12 de febrero de 1983.

Comparando éste con el ejemplo del Capítulo Tercero, página 63, vemos que con el mismo valor de venta del activo resulta una utilidad, por este método y no una pérdida como la presentada por el método de línea recta, habiendo sido depreciado el activo por ambos métodos y por el mismo tiempo.

Por lo tanto, la depreciación registrada en libros se basa en la estimación de la vida de servicio de los diversos valores de activo y se hacen con el objeto de amortizar su costo durante la vida útil.

1166

La depreciación asignada se considerará como el equivalente a la depreciación real sufrida por el activo en los periodos respectivos y por ello se dice "registrar la depreciación en los valores".

Todos los cálculos para computar la depreciación son arbitrarios.

Los métodos formales son para sugerir al contador el procedimiento contable a seguir y dentro de ciertos límites, para capacitarlo a determinar el monto apropiado de depreciación que debe considerarse.

Por último, como la depreciación es parte del costo de operación, su importe se carga a una cuenta de costos. La índole de la cuenta específica que debe reportar el cargo, depende del uso a que se tenga destinado el activo depreciable.

Lo anterior es para aclarar que únicamente los ejemplos nuestros en los asientos de diario, mostraron la depreciación como un gasto de administración; pero es para no incurrir en complicaciones al momento de distribuir los diferentes activos por secciones.



CAPITULO OCTAVO

DEPRECIACION POR EL METODO DE PRODUCCION

8.1. BASE TEORICA

Este método se basa en el supuesto de que la partida de propiedad planta y equipo, depreciable, se deprecia proporcionalmente con la producción; ya no se calcula la vida útil en años, sino por la cantidad de producción, o sea, se debe estimar el número de unidades que pueda producir en el tiempo de su vida útil y en cada período el cargo por depreciación dependerá del número de unidades producidas durante ese período.

Considerándose una cantidad mayor cuando esté en servicio todo el tiempo y una menor si sólo trabaja por turnos, este método es adaptable a aquellos bienes cuyo deterioro depende más de uso que del transcurso del tiempo.

120

Es evidente que algunas propiedades como los edificios, se deprecian más o menos en la misma proporción, sin que ésta guarde relación alguna con la producción de la empresa; en cambio, existen otras propiedades como la maquinaria cuya depreciación depende mucho de su producción.

Por lo tanto, el método de producción se adapta mejor a determinados tipos de valores de propiedad planta y equipo depreciable que otros.

Los camiones, las camionetas, etc., se pueden depreciar sobre la base de unidades recorridas (millas, kilómetros), llegando así a fijar una tasa de unidades recorridas.

Traemos como ejemplo a la Empresa Colombiana de Petróleos, Ecopetrol, es en sí la más lógica en emplear este método, pues la empresa se mueve alrededor de la producción. Con este método no es imposible saber con exactitud (como no sucede en los otros métodos anteriores), cuál es la depreciación mensual, trimestral o anual de los diferentes bienes depreciables de la empresa.

Tomemos símbolos con sus significados para dar a mostrar la fórmula a emplear en el sistema o método de producción.

191

A = Capacidad productiva estimada

VR = Valor real del bien a depreciar

D = Depreciación a calcular. (En meses, un año, etc.)

Z = Unidades producidas en el período

La capacidad productiva o estimada es la cantidad de unidades, que según la empresa se presupuestan para los años de vida probable de la propiedad planta y equipo depreciable.

Però teniendo en cuenta que los métodos anteriores han tenido como base el cálculo de la depreciación en un mes determinado o sea en enero de 1983, la capacidad productiva tendremos que presupuestarla para el primero, segundo, tercer año, etc., para así saber la depreciación mensual.

Con estas explicaciones entraremos a dar a conocer la fórmula para la depreciación por el método de producción, la cual sería:

$$D = \frac{Z \times VR}{A}$$

Observando esta fórmula, obtendríamos el valor a depreciar en el año respectivo, o en un mes de dicho año; a continuación, cambiaremos los literales por valores, así:



VR = \$300.000.

Z = 10.000 unidades producidas

A = 120.000 producción estimada.

Remplazando en la fórmula tratada, tendríamos que:

D = $\frac{10.000 \times 300.000}{120.000}$, donde D = 25.000. a depreciar

anualmente.

8.2. BASE PRACTICA.

A diferencia de los métodos anteriormente estudiados, la forma de hallar la depreciación de la propiedad planta y equipo es bastante complicada, pues antes de elaborar en sí los cuadros estadísticos mensuales o anuales de depreciación se debe hacer un cuadro matemático para hallar la depreciación.

Por consiguiente, se elaboran los cuadros respectivos para lograr establecer por el medio matemático el valor a depreciar anualmente de la distinta propiedad planta y equipo depreciable de la empresa.

Estos cuadros matemáticos se aplicarán a la propiedad planta y equipo depreciable: maquinaria y equipo, muebles y enseres, vehículos, edificios, etc. A continuación ilustraremos dichos cuadros que serán

los correspondientes a los Cuadros 17, 18, 19 y 20, y a su vez entraremos a explicar la forma en que se procedió para establecer dichos valores:

- a) En este renglón se colocan los años de adquisición de los diferentes bienes a depreciar.
- b) Edad en años que llevan los activos por depreciación.
- c) Se colocarán las unidades producidas por año y al final el total presupuestado de unidades a producir.
- d) Este es el factor o porcentaje a aplicar sobre el valor del activo y se establece este porcentaje dividiendo la producción del respectivo año entre el total de unidades presupuestadas a producir.
- e) Es el resultado de multiplicar el factor o porcentajes d) por el costo del activo (cuyo costo aparece en el encabezamiento de este renglón) y este resultado es la depreciación anual para dicho activo.
- f) Completamente igual al punto e), pero con una diferencia como se puede apreciar, que la depreciación corresponde, al año de 1980, ya que en esta fecha fue adquirido dicho activo, y se seguirán agregando columnas para tantos otros bienes depreciables cuantos haya.

124

Después de hacer los cuadros anteriormente explicados, se procede a pasarlos a los cuadros de depreciación; estos cuadros de depreciación por el método de producción, varían respecto a los cuadros ilustrados en los métodos anteriores.

Los renglones que desaparecen del cuadro de depreciación por el método de producción, respecto a los métodos, son:

- a) El valor a depreciar durante el respectivo año depreciable.
- b) Depreciación mensual.
- c) Fecha de terminación.

Desaparecen del cuadro de depreciación por las siguientes razones:

- 1° Por no saberse de antemano cuál será el valor a depreciar durante el año o período respectivo depreciable por la depreciación anual, variará todos los años, por verse afectada por la producción anual.
- 2° La depreciación mensual no se puede colocar pues variará de un mes a otro dependiendo lógicamente de la producción mensual.
- 3° No se puede saber la fecha de terminación, porque el término depreciable depende de las unidades presupuestadas a producir.

4° Se aplicarán los Cuadro de Depreciación 25, 26, 27 y 28, con relación al método de producción.

5° Explicación del Cuadro 25 correspondiente al de maquinaria y equipo.

6° Depreciación acumulada de diciembre de 1982. En este renglón se colocará la depreciación acumulada hasta el año de 1982.

La cifra que aparece en el orden número 1 por \$184.970, se calcula de la siguiente manera: (Ver Cuadro 21).

Tomamos el cuadro matemático de las unidades producidas en el año de 1980 que son 100.000 unidades, como también, la depreciación correspondiente a ese año por valor de \$49.992.

Esta depreciación por 12 meses la vemos calculada en el Cuadro 21 para maquinaria y equipo y 22, 23 y 24, para los siguientes, así:

Dividiendo las unidades producidas en los meses de enero a diciembre de 1980, entre la producción total de dicho año, 100.000 unidades, para hallar el factor a aplicar a la depreciación de dicho año, que es de \$49.992. De esta forma, se obtiene la depreciación de cada uno de estos meses, y luego se le suman los años subsiguientes o sea 1981 y 1982, lo cual da como resultado el valor de \$184.970, que es la depreciación acumulada hasta el 31 de diciembre de 1982.

1876

7° El saldo a depreciar es la diferencia entre el costo del activo y la depreciación acumulada.

8° Enero: en este renglón se colocará el valor depreciado de dicho mes del año de 1983.

En los otros cuadros de depreciación (muebles y enseres, vehículos, edificios, etc.), se procede de la misma manera como se explicó en este Cuadro (maquinaria y equipo). Como es lógico suponer, se presentarán casos como en el segundo activo que fue adquirido el 1° de mayo de 1980. Por lo tanto, para ese año se calculará la depreciación para ocho meses, utilizando el procedimiento de los Cuadros 17 (Matemático) y 21 (Cuadro-Real Mensual de Depreciación) y/o la fórmula.

A manera de ilustración, se mostrarán los cuadros mencionados en el presente Capítulo.

8.3. PROCEDIMIENTO CONTABLE

La forma o procedimiento contable para registrar la depreciación en los libros de contabilidad, por medio del método de producción, es completamente igual al de los métodos tratados anteriormente.

177

Pero mostrará diferencias radicales en lo que respecta a los valores a registrar contablemente. Tomamos como base estas diferencias, procederemos a hacer los registros contables (Diario y Mayor en forma de "T", y así es mucho más fácil la comprensión.

La suma de todos los literales "H" de los diferentes Cuadros de Depreciación 25, 26, 27 y 28, resultará dando el valor de \$41.957. (Ver Comprobante de Contabilidad N° 11).

A continuación se mostrará este procedimiento contable y sus efectos.
(Ver páginas siguientes)

178

COMPANIA DE PRODUCTOS PLASTICOS S.A.

COMPROBANTE DE CONTABILIDAD No 11

FECHA: Cartagena, 31 de enero de 1983

Se contabiliza la depreciación correspondiente al mes de enero de 1983.

CODIGO	CUENTAS Y RAZONES	PARCIALES	DEBITOS	CREDITOS
	GASTOS DE ADMINISTRACION		41.957,00	
	Depreciación propiedad planta y equipo	41.957,00		
	DEPRECIACION ACUMULADA			41.957,00
	Maquinaria y equipo	11.150,00		
	Muebles y enseres	2.927,00		
	Vehiculos	19.516,00		
	Edificios	8.364,00		
	SUMAS IGUALES		41.957,00	41.957,00

ELABORADO POR.	V.O. DIRECTIVO	V.O. REVISOR	A BENTADO POR

COMPANIA DE PRODUCTOS PLASTICOS S.A.

MAYORIZACION EN FORMA DE BALANCE AL 31 DE ENERO DE 1983



Depreciación Acumulada
Maquinaria y Equipo

Saldo 12/31/82	287.270.
Asiento Diario N°11	11.150.
Saldo 01/31/83	298.420.

Depreciación Acumulada
Muebles y Enseres

Saldo 12/31/82	76.980.
Asiento Diario N°11	2.927.
Saldo 01/31/83	79.907.

Depreciación Acumulada
Vehículos

Saldo 12/31/82	518.000.
Asiento Diario N°11	19.516.
Saldo 01/31/83	537.516.

Depreciación Acumulada
Edificios

Saldo 12/31/82	222.000.
Asiento Diario N° 11	8.364.
Saldo 01/31/83	230.364.

184

CUADRO No. 21

VALOR REAL A DEPRECIAR EN EL PRIMER AÑO 1980
 CON RELACION AL CUADRO No. 17 DEL PRIMER ACTIVO
 MAQUINARIA Y EQUIPO CON COSTO DE \$ 499.920.

DEPRECIACION ANUAL \$ 49.992.

MESES	UNIDADES PRODUCIDAS	FACTOR A APLICAR	DEPRECIACION MENSUAL
1	8.000	0,08	4.000.
2	7.000	0,07	3.499.
3	7.000	0,07	3.499.
4	7.000	0,07	3.499.
5	8.000	0,08	4.000.
6	8.000	0,08	4.000.
7	8.000	0,08	4.000.
8	9.000	0,09	4.499.
9	9.000	0,09	4.499.
10	9.000	0,09	4.499.
11	10.000	0,10	4.999.
12	10.000	0,10	4.999.
TOTAL	100.000	1,00	49.992.

NOTA: Con este Cuadro se logra establecer la Depreciación Real que le corresponde al activo adquirido el 1° de enero de 1980. Las 100.000 unidades son las realmente producidas en los 12 meses de 1980.

135

CUADRO No. 22

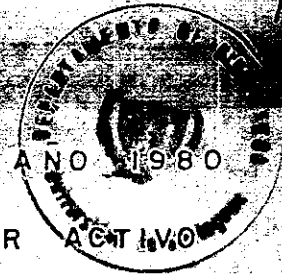
VALOR REAL A DEPRECIAR EN EL PRIMER AÑO 1980
CON RELACION AL CUADRO No. 18 DEL PRIMER ACTIVO
MUEBLES Y ENSERES CON COSTO DE \$ 80.000.

DEPRECIACION ANUAL \$ 8.000.

MESES	UNIDADES PRODUCIDAS	FACTOR A APLICAR	DEPRECIACION MENSUAL
1	8.000	0,08	640.
2	7.000	0,07	560.
3	7.000	0,07	560.
4	7.000	0,07	560.
5	8.000	0,08	640.
6	8.000	0,08	640.
7	8.000	0,08	640.
8	9.000	0,09	720.
9	9.000	0,09	720.
10	9.000	0,09	720.
11	10.000	0,10	800.
12	10.000	0,10	800.
TOTAL	100.000	1,00	\$ 8.000.

NOTA: Con este Cuadro se logra establecer la Depreciación Real que le corresponde al activo adquirido el 1° de enero de 1980. Las 100.000 unidades son las realmente producidas en los 12 meses de 1980.

186



CUADRO No. 23

VALOR REAL A DEPRECIAR EN EL PRIMER AÑO 1980
CON RELACION AL CUADRO No. 19 DEL PRIMER ACTIVO
VEHICULOS CON COSTO DE \$ 1'000.000.

DEPRECIACION ANUAL \$ 100.000.

MESES	UNIDADES PRODUCIDAS	FACTOR A APLICAR	DEPRECIACION MENSUAL
1	8.000	0,08	8.000.
2	7.000	0,07	7.000.
3	7.000	0,07	7.000.
4	7.000	0,07	7.000.
5	8.000	0,08	8.000.
6	8.000	0,08	8.000.
7	8.000	0,08	8.000.
8	9.000	0,09	9.000.
9	9.000	0,09	9.000.
10	9.000	0,09	9.000.
11	10.000	0,10	10.000.
12	10.000	0,10	10.000.
TOTAL	100.000	1,00	100.000.

NOTA: Con este Cuadro se logra establecer la Depreciación Real que le corresponde al activo adquirido el 1° de enero de 1980.

Las 100.000 unidades son las realmente producidas en los 12 meses de 1980.

VALOR REAL A DEPRECIAR EN EL PRIMER AÑO 1980
 CON RELACION AL CUADRO No. 20 DEL PRIMER ACTIVO
 EDIFICIOS CON COSTO DE \$ 600.000.

DEPRECIACION ANUAL \$ 60.000.

MESES	UNIDADES PRODUCIDAS	FACTOR A APLICAR	DEPRECIACION MENSUAL
1	8.000	0,08	4.800.
2	7.000	0,07	4.200.
3	7.000	0,07	4.200.
4	7.000	0,07	4.200.
5	8.000	0,08	4.800.
6	8.000	0,08	4.800.
7	8.000	0,08	4.800.
8	9.000	0,09	5.400.
9	9.000	0,09	5.400.
10	9.000	0,09	5.400.
11	10.000	0,10	6.000.
12	10.000	0,10	6.000.
TOTAL	100.000	1,00	\$ 60.000.

NOTA: Con este Cuadro se logra establecer la depreciación Real que le corresponde al edificio adquirido el 1º de enero de 1980.

Las 100.000 unidades son las realmente producidas en los 12 meses de 1980.

BP

GUADALUPE

REGISTRO DE MAQUINARIA E INSTRUMENTOS POR EL METODO DE PRODUCCION (1983)

B	C	D	E	F	G	H	I	J	K
CANTIDAD	NOMBRE DEL ACTIVO	FECHA DE ADICION A LA CATEGORIA	COSTO DE ADQUISICION	DEPRECIACION ACUMULADA DEPRECIADA 1982	SALDO POR DEPRECIAR	ENERO	SALDO A DEPRECIAR	FEBRERO	SALDO POR DEPRECIAR
1	Coctadora de papel Mack med. 280 eléctrica	01-01-80	499.920.	184.970.	314.950.	6.968.	307.982.	6.968.	301.014.
1	Empresadora Fidji 180 con Diesel N° 324R	01-05-80	300.000.	102.300.	197.700.	4.182.	193.518.	4.182.	189.336.
	TOTALES		799.920.	287.270.	512.650.	11.150.	501.500.	11.150.	490.350.

187

GUADALUPE No. 26

DECLARACION DE MUEBLES Y ENSERES POR EL METODO DE PRODUCCION (1983)

B	C	D	E	F	G	H	I	J	K
	NOMBRE DEL PACTIVO	FECHA DE ADQUISICION	COSTO DE ADQUISICION	DEPRECIACION ACUMULADA 1982	SALDO POR DEPRECIAR	ENERO	SALDO A DEPRECIAR	FEBRERO	SALDO POR DEPRECIAR
2	Escritorios tipo ejecutivo Ref. E-11	01-01-80	80.000.	29.600.	50.400.	1.115.	49.285.	884.	48.401.
2	Sillas ejecutivas Ref. E-11A	01-01-80	40.000.	14.800.	25.200.	558.	24.642.	442.	24.200.
1	Máquina de escribir marca Olivetti Línea 88	01-02-80	60.000.	21.720.	38.280.	836.	37.444.	663.	36.781.
2	Calculadoras eléctricas Facit M-80 N° 1263271-1	01-02-80	30.000.	10.860.	19.140.	418.	18.722.	332.	18.390.
TOTAL				76.980.	133.020.	2.927.	130.093.	2.321.	127.772.



DEPRECIACION DE VEHICULOS POR EL METODO DE PRODUCCION (1963)

EN	C	D	E	F	G	H	J	K
NOMBRE DEL ACTIVO	FECHA DE ADQUISICION	COSTO DE ADQUISICION	DEPRECIACION ACUMULADA 1962	SALDO POR DEPRECIAR	ENERO	FEBRERO	SALDO P. DEPRECIAR	SALDO P. DEPRECIAR
1	Camión Ford 600. Mod. 80 N° 1600-80-346	01-01-80	11.000.000	370.000	630.000	13.940	11.050	605.010
2	Camioneta Dodge-100 Mod. 80 N° K-8001	01-01-80	400.000	148.000	252.000	5.576	4.420	12.004
T O T A L E S								847.014

REGACION DE EDIFICIOS POR EL METODO DE PRODUCCION (1983)

B	C	D	E	F	G	H	I	J	K
	NOMBRE DEL ACTIVO	FECHA DE ADQUISICION	COSTO DE ADQUISICION	DEPRECIACION CUMULADA 1982	SALDO POR DEPRECIAR	ENERO	SALDO A DEPRECIAR	FEBRERO	SALDO POR DEPRECIAR
1	Edificio	01-01-80	600.000	222.000	378.000	8.364	369.636	6.630	363.006
	TOTALS		600.000	222.000	378.000	8.364	369.636	6.630	363.006

CAPITULO NOVENO

ACTIVOS DEPRECIABLES

Los activos que componen la Planta y Equipo en las operaciones de una empresa son los que no están destinados para la venta y son de naturaleza relativamente duradera. Entre los más comunes podemos citar a la maquinaria y equipo, los muebles y enseres, vehículos, terrenos, etc.

A los grupos que conforman la planta y equipo, se les da la siguiente clasificación:

- | | | | |
|------------------------------|----------------|---|--------------------|
| Propiedad Planta
y Equipo | 1. Tangibles | } | a. Depreciables |
| | | | b. No depreciables |
| | | | c. Agotables |
| | 2. Intangibles | } | a. Amortizables |
| | | | b. No amortizables |

Nos ocuparemos sólo de explicar los activos tangibles depreciables:

a) Los activos tangibles de planta son de naturaleza corpórea, ocupan un lugar en el espacio y su valor se aprecia por las condiciones físicas del activo en sí; como ejemplo citamos una máquina, un edificio, un terreno, etc.

b) Atendiendo a la clasificación anterior podemos indicar que los activos tangibles depreciables son los que tienen una vida útil limitada a causa del deterioro natural por el uso o por caer en desuso y pierden su valor con el tiempo.

Esa pérdida de valor se denomina, como ya lo hemos visto antes, depreciación, y las leyes tributarias establecen determinadas cuotas o porcentajes para calcularla, lo cual tiene los siguientes fines:

1) Disminuir el valor de los activos, sobre los cuales la empresa debe pagar su impuesto complementario de patrimonio.

2) Disminuir la utilidad obtenida en cada ejercicio contable sobre la cual deben pagar su impuesto sobre la renta.

194

3) Esa pérdida de valor del activo se considera como los servicios que recibe el propietario cuando el bien se encuentra en uso.

4) Compensar las pérdidas por el desuso de los activos depreciables, o por deterioro a través del tiempo.

En los activos depreciados cuando los créditos en la cuenta de depreciación acumulada alcanzan una suma igual al costo u otra base de esa partida de activo (o el costo de salvamento, si lo hay), no deben contabilizarse nuevas depreciaciones para esa partida, aun cuando continúe en uso, pues el costo total (o el costo menos cualquier valor residual estimado, si lo hay), se ha asignado a gasto. Si se continúa usando la partida de activo, está permitido pero no es necesario, ajustar la depreciación acumulada y las utilidades de períodos pasados, basándose en que la estimación original de vida era incorrecta.

Cuando la depreciación acumulada se haya ajustado así, se podrá continuar contabilizando la depreciación a la tasa corregida sobre el resto de la vida estimada.

9.1. VIDA DE SERVICIO DEL ACTIVO



La estimación de la vida de servicio es factor esencial en todos los cálculos de la depreciación, es fundamentalmente de experiencia técnica y financiera. Todo contador tiene que utilizar la vida de servicio estimada para fijar el cargo periódico correspondiente por depreciación.

La relación que existe entre el mantenimiento y la depreciación y la influencia de una buena clasificación de los bienes justifican ampliamente que se exija al Departamento de Contabilidad su cooperación en la depreciación de las estimaciones de la vida de servicio de la planta y equipo depreciable.

Sin tener en cuenta el método que se emplee para depreciar un activo, se deben hacer dos estimaciones iniciales:

El primer paso al respecto consiste en estimar la vida probable que consiste en predecir la vida útil del activo, o sea la estimación más corta de estos dos. Suponiendo que el deterioro que acompaña a la operación normal de un equipo es la razón principal para asignar a éste una vida limitada.

196

Ahora bien, en lo que respecta al período más corto de estas dos, significa:

- El período de tiempo en que durará el activo antes de que el deterioro natural lo deje sin valor.
- O el número de años antes de que el activo quede sin valor debido a la caída en desuso. Si se espera que el activo tenga una vida normal de diez años, pero va a caer en desuso en siete años, entonces la vida útil para efectos de depreciación es de siete años. Muchas compañías no hacen estas estimaciones con ellos mismos, sino que usan el número mínimo de años que la Legislación Tributaria o Régimen de Impuestos permitan para depreciar cualquiera que sea el tipo de activo. En otras palabras, las compañías simplemente lo hacen tan rápidamente como lo permita la ley.

El segundo paso consiste en la estimación del valor de salvamento, según el método a emplear, consiste en que la mayoría de los activos aún después de encontrarse completamente deteriorados por su uso, todavía tendrán valor residual, el cual será percibido por el propietario cuando disponga del activo. Si esto es así, la suma que va a depreciar el valor total real del gasto de depreciación, debe ser el costo total menos cualquier valor de salvamento, si lo hubiere.

9.2. SALIDA A ACTIVOS DEPRECIADOS

Como se dijo antes, la planta y equipo depreciable, son activos que no están para la venta, pero eventualmente, para reponerlos o por otra causa se venden. En estos casos, la depreciación acumulada desaparece, ya que ésta representa el costo expirado de activos adquiridos en épocas anteriores, y no como se cree erróneamente, que la cuenta de depreciación acumulada representa fondos para comprar nuevos equipos u otros bienes.

La contabilización en la venta de un activo es sencilla, si antes de registrar la venta en sí se recuerda depreciarlo hasta la fecha en que se dispone de él. Si esto no se efectúa, el asiento a registrar por la venta de dicho activo, será incorrecto.

Ejemplo:

1° Asientos de diario con relación a la venta de activos donde no se produce ni ganancia ni pérdida:

Para contabilizar correctamente la enajenación del activo, es necesario comenzar el planteamiento con la cuenta del activo en particular y su cuenta de depreciación acumulada respectiva, es decir, partiendo en la forma como aparecería en el Libro

Mayor antes de la venta.

Nos basaremos en las siguientes preguntas:

- a. ¿Qué recibimos en la transacción?
- b. ¿Qué entregamos en ésta?
- c. ¿Cuál es la depreciación acumulada?

Desarrollo:

El 5 de febrero de 1983 se vendieron en \$153.333,34 las camionetas del Cuadro 3, adquiridas el 1° de enero de 1980, en \$400.000., y que en la Tarjeta de Registro de Activos nos muestran una depreciación acumulada de \$246.666,66. La venta se efectuó al contado.

Respondemos con el desarrollo de este ejemplo las preguntas planteadas:

- a. ¿Qué recibimos en la transacción? Cargo
R = \$153.333,34 en dinero efectivo
- b. ¿Qué entregamos en ésta? Crédito-Activo
R = Dos camionetas por valor de \$400.000.
- c. ¿Cuál es la depreciación acumulada? Cargo
R = \$246.666,66

197

Asiento:

Cartagena, 5 de febrero de 1983

CAJA	\$ 153.333,34	
DEPRECIACIÓN ACUMULADA	246.666,66	
Vehículos		
VEHICULOS		\$ 400.000,00
		<hr/>
IGUALES	\$ 400.000,00	\$ 400.000,00
		=====

Se contabiliza la venta de las camionetas, conforme a los datos anteriores, no obteniéndose utilidad en la transacción.

2º Asientos de Diario correspondientes a la venta de planta y equipo, depreciable, en los que se obtengan ganancia o pérdida.

En estos casos se empieza de la misma forma:

- a) Se debita la cuenta que recibe el valor de la venta (Caja, Banco, Cuentas por Cobrar, etc.)
- b) Se debita la cuenta de depreciación acumulada del activo por su saldo, para cancelarla.
- c) Se acredita la cuenta del activo por su valor, para cancelarla.

Hasta aquí es igual al caso anterior.



- d) Se determina si hubo ganancia o pérdida en la venta del activo.

Si la cantidad que se recibe es mayor que el valor que falta por depreciar del activo, hubo ganancia. Si la cantidad que se recibe es menor que el valor del activo que está por depreciar, hubo pérdida.

- e) La cantidad que es ganancia se acredita a la cuenta "Ganancia en Venta de Planta y Equipo".

La porción que sea pérdida, se debita a la cuenta: "Pérdida en Venta de Planta y Equipo".

Ejemplo:

Se vendió una máquina de escribir eléctrica de contado por \$85.000., con una depreciación acumulada de \$30.000. y su costo de adquisición fue de \$110.000.

Organizamos estos datos con los puntos anteriores: a, b y c.

EFFECTIVO (Caja o Bancos)	\$ 85.000.	
DEPRECIACION ACUMULADA		
(Equipo de oficina)	30.000.	
EQUIPO DE OFICINA		\$ 110.000.

D. Se determina si hubo ganancia o pérdida en la venta:

Costo: \$110.000. - \$30.000. Depreciación acumulada
 = \$80.000. Valor por depreciar.

La cantidad que se recibe, \$85.000, es mayor que el valor a depreciar, que es \$80.000, en \$5.000, lo cual significa una GANANCIA.

e. El asiento queda así:

CAJA	\$ 85.000.	
DEPRECIACION ACUMULADA	30.000.	
- Equipo de oficina		
EQUIPO DE OFICINA		\$ 110.000.
- Máquina de escribir		
UTILIDAD EN VENTA DE		
PLANTA Y EQUIPO		5.000.
Sumas iguales	\$115.000.	\$ 115.000.

9.3. RETIRO PARCIAL DEL ACTIVO

Quando se retira o abandona un activo, como consecuencia de una inspección Sistemática establecida, deben extenderse órdenes formales de retiro, que sirven de base para los asientos de contabilidad por parte de un funcionario responsable.

Uno de los métodos aconsejables al respecto consiste en el uso de impresos de hojas múltiples, con la hoja de trabajo respectiva del mismo tamaño, unida en igual forma de la solicitud de asignación, las cuales formas se utilizan para autorizar y registrar el retiro, la venta, el desecho, o cualquier otro destino que se dé a dichos bienes.

En la parte inferior de las dos primeras hojas hay un espacio para el asiento de diario que proceda en contabilidad, utilizándose una de estas hojas por el departamento de Contabilidad y la otra por el departamento encargado del registro de las propiedades físicas. Las partidas que aparecen en este informe son identificadas por este último departamento que les pone precio, calcula los cargos a las cuentas correspondientes de depreciación y obsolescencia, y los créditos a las cuentas de planta y equipo, así como los retiros de las inversiones.

El auditor verifica mediante inspección la relación de retiros de activos y de las cuentas correspondientes a depreciación acumulada.

Incluyendo los productos de las ventas y las ganancias o pérdidas resultantes y cerciorarse de que se descarguen de los libros los importes correctos de costo y depreciación acumulada.



El tratamiento acordado a las partidas retiro de activos significa contablemente la cesación funcional.

Cuando se retira una partida de activo sin venderla, podrá poseer o no, según el caso, un valor de rescate; por lo tanto, deberá contabilizarse en las cuentas un valor de rescate existente.

9.4. RETIRO TOTAL DEL ACTIVO

Si no se espera que un bien, depreciable, tenga un valor residual, se depreciará su costo totalmente durante su vida de servicio.

Mientras esté en servicio aunque el costo total haya sido cargado a costos a través de la depreciación, los datos de su costo y de la depreciación acumulada se dejan normalmente en las cuentas. Sin embargo, cuando se descarta y retira el activo del servicio, desaparece de las cuentas todos los datos que la representan.

Cuando se vende un activo totalmente depreciado, es preciso, hacer

registrar la cantidad como ganancia en la venta, puesto que su valor en libros es cero en la contabilidad.

Es esencial retirar los datos correspondientes a ese activo de las cuentas, y el dinero u otros valores o activos recibidos, así como la utilidad deben registrarse.

CAPITULO DECIMO

REPOSICION DE ACTIVOS

10.1. COMENTARIO

Inexorablemente las empresas se ven abocadas a cambiar su planta y equipo depreciable, especialmente la maquinaria por el desgaste a que, a través del trabajo, se ve sometida. Frecuentemente el desgaste obliga a reparaciones largas y cortas, trayendo como consecuencia la pérdida de tiempo y la merma en su capacidad productiva.

Otro factor que empuja a la reposición de activos es la automatización o equipos más sofisticados, quizás, con ahorro de personal para operarlos y como resultado, los costos de producción disminuirían.

Como también hay empresarios que, en la medida de la tecnología y la competencia, los obligan o están atentos para que en la disposición que ésta se lo exija, cambiar o reponer sus equipos.

206

Para esta reposición se debe tener en cuenta, como se dijo antes en otros capítulos, que la depreciación es la distribución del costo de un activo de planta depreciable, contra los períodos durante los cuales se reciben servicios de ese bien. De esta manera se aclara que los valores acreditados a la cuenta de depreciación acumulada representan el costo expirado de activos: esta cuenta de depreciación acumulada tiene un saldo crédito, este saldo no sustituye un activo ni puede usarse para comprar o pagar uno nuevo.

A la mayoría de los hombres de negocios no les gusta separar fondos para fines específicos, por el contrario, conservar sus recursos económicos en circulación en cuanto se refiere a la empresa, y confiar en su capacidad dirigente para salvaguardia de las finanzas generales de manera que pueda adquirirse planta y equipo cuando se necesite.

En caso dado que se establezcan fondos para depreciación, deben ser invertidos en valores de fácil realización, de tal manera que pueda convertirse rápidamente en efectivo y sin pérdida en la inversión.

Si los fondos son invertidos en planta y equipo, la conversión podría ser lenta; cuando no se crean fondos para depreciación, el activo circulante en una negociación lucrativa podrá aumentar normalmente hasta llegar la fecha en que determinadas partidas de activos se

207

reemplazan. Cuando esto ocurre es de esperarse normalmente que el activo circulante muestre un descenso pronunciado, si el bien se reemplaza en grandes cantidades en vez de hacerlo periódicamente en pequeñas cantidades.

10.2. CORRECCIONES EN PROGRAMAS DE DEPRECIACION

Quando, por algún tiempo, un activo ha estado en operación, puede encontrarse que se le ha acumulado demasiada o muy poca depreciación. Esta condición puede deberse a algún error en la estimación de la vida del activo (o en el valor de salvamento, si lo hubiere). En cualquiera de estos casos, sería inapropiado seguir con el programa de depreciación existente, salvo que, por supuesto, el importe registrado fuera tan insignificante que pudiera ser pasado por alto para fines prácticos.

Si se justifica algún cambio, cualquiera de las dos alternativas siguientes es aceptable:

- a) Ajustar la cuenta de depreciación acumulada a la suma que debería mostrar, si la depreciación se hubiera basado, originalmente en las estimaciones que ahora parecen correctas, y fundamentan los cargos subsecuentes por depreciación en las estimaciones corregidas.

b) Distribuir el valor por depreciar entre la restante vida útil del activo mediante provisiones corregidas para depreciación sin hacer ningún asiento de ajuste o rectificación del saldo actual en la cuenta de depreciación acumulada.

Para la alternativa a), la cuenta de depreciación acumulada se acrediatará por un importe igual a la falta de depreciación, cargándose la corrección de la depreciación de años anteriores.

Si se ha estimado una depreciación exagerada y ha de rectificarse, se puede cargar a la cuenta correspondiente de depreciación acumulada y abonarse a una cuenta especial de ingresos o de utilidades retenidas; si por el contrario, la provisión fue inferior a lo calculado inicialmente, el asiento se hará a lo contrario. La rectificación que se haga debe ser suficiente para ajustar la cuenta de depreciación acumulada de que se trate al importe que debía contener si la depreciación se hubiera basado originalmente en los estimativos que ahora parecen correctos.

Después de que se ha ajustado el importe de la depreciación acumulada, debe revisarse la tasa de depreciación para lo futuro con el fin de evitar que continúen las provisiones exageradas o insuficientes.

207



Para demostrar lo anterior, tenemos:

1º Antes de la corrección. Método de Línea recta:

Costo del activo	\$ 100.000.
Vida útil estimada (vehículo)	5 años
Costo anual por depreciación	\$ 30.000.
Depreciación Acumulada al cabo de 3 años	\$ 90.000.

El nuevo cálculo, hallada la diferencia es de \$20.000. anuales.

2º Corrección:

Costo del activo	\$ 100.000.
Vida útil	5 años
Gasto anual por depreciación	\$ 20.000.
Depreciación Acumulada al cabo de 3 años	\$ 60.000.
Diferencia con respecto al primer cálculo	\$ 30.000

3º Asiento de ajuste:

Depreciación Acumulada	\$ 30.000.	
- Vehículo		
Ganancias y Pérdidas		\$ 30.000.
Iguals	\$ 30.000.	\$ 30.000.

Para llevar la depreciación acumulada a su estado real.

Para el caso en que la Depreciación Acumulada se presente insuficiente, se hará el ajuste en forma contraria.

Para la alternativa b), el procedimiento de la corrección en un programa de depreciación, se lleva a cabo distribuyendo el costo no depreciado del activo a través de los años que quedan de vida útil. El gasto periódico por depreciación se aumenta o disminuye adecuadamente, en tal forma que lo programado para depreciación se ajuste conforme al nuevo cálculo de la vida útil que queda.

Con el siguiente ejemplo se ilustra este caso que aumenta el cálculo de la vida estimada y, como consecuencia, disminuye el gasto anual por depreciación.

1.º Antes de la corrección, siguiendo el método de línea recta.

Costo del activo <i>Muebles y equipo de oficina</i>	\$ 99.995.
Vida útil estimada	7 años
Gasto anual por depreciación	\$ 14.285.
Depreciación acumulada al cabo de 4 años	\$ 57.140.
	=====

El nuevo estimativo de la vida útil es para 10 años.

Con base en esa nueva evaluación, el gasto que debe hacerse por depreciación para el quinto año hasta el décimo, respectivamente, es de \$7.142,50.

2º Cálculo después de la corrección:

Costo por depreciación al final del 4º año	\$ 42.855.
Costo del activo	\$ 99.995.
Menos: Depreciación acumulada al final del 4º año	<u>57.140.</u>
Nuevo cálculo de los años de vida útil que restan del activo	6 años
3 años al final del primer cálculo	
3 años como consecuencia de la corrección	
Nuevo cálculo del gasto anual por depreciación: $(42.855. \div 6) =$	\$ 7.142,50
	=====

Este método para cambiar un programa de depreciación es el que normalmente se utiliza, según manifiesto del comité de principios de contabilidad del Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA) para efecto de la presentación de los Estados Financieros.

812

Particularmente si la diferencia entre la provisión original y la corregida no es de importancia, con relación al promedio de utilidad neta, los contadores se inclinan a evitar un ajuste del error acumulado por los distintos asientos de depreciación, pues su efecto sobre las utilidades es insignificante.

El carácter de aproximación de que adolece la contabilización de la depreciación no justifica un tratamiento de tanta precisión.

CAPITULO DECIMO PRIMERO

LA DEPRECIACION EN LOS ESTADOS FINANCIEROS
DE UNA COMPAÑIA

11.1. ASPECTOS GENERALES

Del modo que se designe para establecer la depreciación de la propiedad planta y equipo de una empresa, será base importante para el financiamiento de la misma.

Esto se concreta al analizar el valor adquisitivo del peso a través del tiempo, ya que no es igual desembolsar \$100. en 1970 que desembolsarlos en 1984, como tampoco es igual pagar igual valor de impuestos ahora, que pagarlos al cabo de diez años.

Como explicación a este comentario, se debe a la desvalorización y por tanto, si hay un desembolso de cierta cantidad de dinero por su actual valor adquisitivo, pues de lógica al cabo de cierto tiempo

desembolsar la misma cantidad estaríamos ahorrando un tanto por ciento por desvalorización del mismo peso.

Entrando en análisis los métodos traídos a colación, determinaríamos cuál será el más recomendable para que se vaya casi a la par con la desvalorización de la moneda.

Primeramente analizaremos el método de línea recta y como es sabido éste es un método de porcentajes fijos igual para cada año depreciable.

Por lo tanto tendríamos que el costo o gasto por depreciación será fijo en la empresa en todo el tiempo de vida probable del activo. Esto significa que la utilidad de la empresa será afectada periódicamente por una cantidad igual.

Si la empresa obtiene utilidades en su primer año de ejercicio, sin incluir la depreciación, resultará una utilidad neta sobre cuya utilidad pagarán un porcentaje, los cuales tienen que desembolsar para pagarlos como impuestos.

Para un segundo año y tomando como punto de partida que no se han comprado ni dado de baja activos en todos los años de funcionamiento de la empresa, arroja una utilidad y origina la depreciación, quedando una utilidad neta, sobre cuya utilidad se pagará un porcentaje de

impuestos. Con esto se demuestra que por medio de este método de base fija, una empresa no se puede financiar, ya que sus gastos o costos serán constantes y afectarán siempre las utilidades por la misma cantidad.

Cualquiera sea el método de depreciación que se utilice, tanto si es desacelerada, en cuyo caso la depreciación será menor durante los primeros años como en el de línea recta, con lo que la cantidad será la misma todos los años; como acelerada, en la cual la cantidad es mayor durante los primeros años, debe estar claro que la cantidad total de depreciación y, por consiguiente, las erogaciones por impuestos son iguales para todos los métodos.

Aun cuando la cancelación total y los impuestos totales son los mismos, el valor cronológico del dinero establece una ventaja para la cancelación rápida sobre las rentas. En una situación de aumento de ingresos, se espera que los ingresos brutos y los gastos de operación sean los mismos durante cada uno de los cinco años de la vida del proyecto. El único interrogante es si se debe utilizar una cancelación del equipo lento, uniforme o acelerado.

Con una cancelación lenta de depreciación, el ingreso neto gravable y, en consecuencia, los impuestos, serán más elevados durante el

de ingresos, se espera que los ingresos brutos y los gastos de operación sean los mismos durante cada uno de los cinco años de la vida del proyecto.

El único interrogante es si se debe utilizar una cancelación del equipo lenta, uniforme o acelerada.

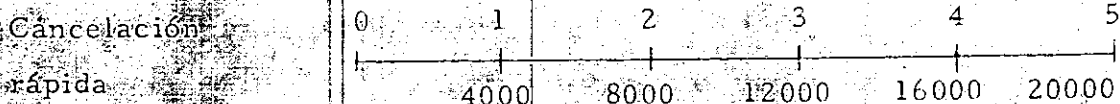
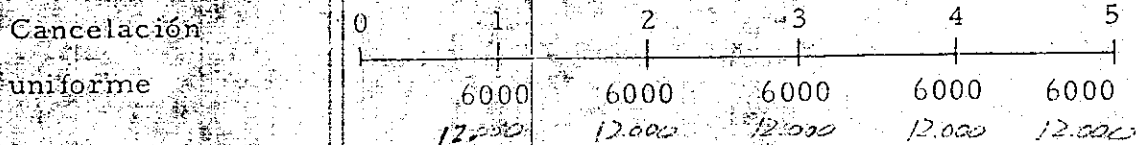
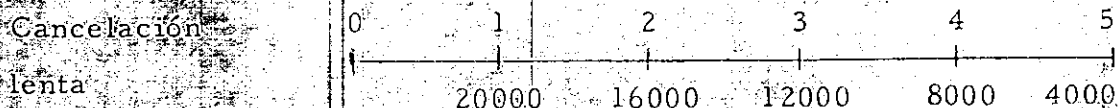
Con una cancelación lenta de depreciación, el ingreso neto gravable y, en consecuencia, los impuestos, serán más elevados durante el primer año y disminuirán cada año; con la cancelación uniforme, el ingreso neto gravable y los impuestos serán ^{iguales todos los años.} menos elevados el primer año, pero irán aumentando gradualmente en años posteriores.

Puesto que la depreciación total debe ser la misma para las alternativas, los impuestos totales serán iguales, pero se distribuirán diferentemente en el tiempo.

Con fines ilustrativos, supongamos que las erogaciones por los impuestos que ascienden a \$60,000. en todos los casos se distribuyen como sigue:

217

EROGACIONES POR CONCEPTOS DE IMPUESTOS:



Por inspección podemos observar que a cualquier tasa mínima

requerida de rendimiento que no sea cero, el valor actual de las erogaciones por impuestos producidos por la cancelación rápida serán los más bajos y, por consiguiente, esa será la elección más económica.

La cancelación rápida es más económica que cualquier otra cancelación lenta o la más rápida, es más económica que otra menos rápida. Por supuesto, esto pasa por alto las consideraciones irreducibles, por ejemplo, pasa por alto el hecho de que una cancelación rápida significa también una declaración de menor cantidad de utilidades al principio (una consideración a corto contra largo plazo).

Asimismo, pasa por alto la cuestión de un aumento o una disminución de las tasas futuras de imposición.

11.2. PRESENTACION DE LA DEPRECIACION

La presentación de la depreciación constituye un factor de fundamental importancia en los Estados Financieros, por cuanto ésta, evidentemente, tiene incidencia directa en los resultados de la empresa, de allí que el contador debe ser lo más celoso posible al desplazar esta información a los diferentes estados, por cuanto los socios y las demás personas interesadas en los resultados operativos y

administrativos de la organización pueden percibirse más exactamente acerca de dicha tendencia que la depreciación tiene sobre ellos.



11.2.1. EN EL BALANCE GENERAL

La depreciación desde este punto de vista, en el Balance General, nos indica la medida del capital gastado; de tal manera que se muestran valores netos, reales y justos, ya que la depreciación se interpreta como el valor del servicio suministrado por un activo.

En esta presentación se indican las cuentas del activo y de la depreciación acumulada dispuestas como una deducción la una de la otra.

De la combinación del activo depreciable y su depreciación acumulada resulta el llamado valor contable que es el que suma dentro de los activos de la compañía. A este valor contable se le llama valor neto o valor de libros de la propiedad planta y equipo, como se muestra a continuación con los datos de los Cuadros 1, 2, 3 y 4 por el método de línea recta.

COMPANIA DE PRODUCTOS PLASTICOS, S. A.

BALANCE GENERAL
31 de diciembre de 1983

ACTIVO		
Activo Corriente:		
Total Activo Corriente		\$ XXXX
Propiedad Pianta y Equipo:		
Maquinaria y Equipo	\$ 799.920.	
Menos:		
Depreciación Acumulada	309.968.	\$ 489.952.
Muebles y enseres	\$ 210.000.	
Menos:		
Depreciación Acumulada	83.250.	126.750.
Vehículo	\$ 1'400.000.	
Menos:		
Depreciación Acumulada	1'120.000.	280.000.
Edificios	600.000.	
Menos:		
Depreciación Acumulada	120.000.	480.000.
Total Propiedad Pianta y Equipo		\$ 1'376.702.
Otros Activos:		
Total Otros Activos		XXXX
TOTAL ACTIVO		\$ XXXX
=====		
PASIVO Y PATRIMONIO		
Pasivo Corriente:		
Total Pasivo Corriente		XXXX
Pasivo a Largo Plazo		
Total Pasivo a Largo Plazo		XXXX
Patrimonio		
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO		\$ XXXX
=====		

11.2.2. EN EL ESTADO DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS



La presentación en este estado de la depreciación está comprendida en aquellos gastos que tienen relación directa con los gastos de operación, tales como ventas, gastos generales y/o de administración y gastos de producción.

Estos gastos en cuanto a su valor, tienden a ser relativamente fijos en comparación con los otros gastos. El problema de la depreciación es el de la distribución del costo, el cual no puede cargarse totalmente al rendimiento en un solo período, sino a través de su vida útil y teniendo en cuenta el método que se emplee.

Fuera de que la depreciación es el reconocimiento del valor causado por el desgaste de los activos, tiene otros dos efectos fundamentales de orden interno y externo:

a) Efectos Internos

Los efectos internos causados por la depreciación inciden directamente sobre el patrimonio y sobre las utilidades:

- 1) Sobre el patrimonio es la reducción progresiva del costo de la planta y equipo.

2) Sobre las utilidades, es un gasto imputable al ejercicio contable al cual se causa. El efecto final de este gasto es reducir las utilidades y disminuir las ganancias.

b) Efectos externos

El que está relacionado con los impuestos de patrimonio y de renta.

La presentación de la depreciación en el Estado de Ganancias y Pérdidas, está relacionado con la depreciación causada en el período de 1983, para este caso y los datos tomados de los Cuadros 1, 2, 3 y

4.

COMPANIA DE PRODUCTOS PLASTICOS S. A.

ESTADO DE GANANCIAS Y PERDIDAS

Para el periodo comprendido entre el
1° de enero y el 31 de diciembre de 1983



Ventas Brutas		\$ XXX
Menos: Devoluciones en venta	\$ XXX	
Descuentos en venta	XXX	(XXX)
		<hr/>
Ventas netas		\$ XXX
Menos: Costo mercancía vendida		(XXX)
		<hr/>
Ganancia bruta en ventas		\$ XXXX
Menos: Gastos de Operación:		\$ 280.000.)
Gastos en venta:		
Depreciación vehículo	\$280.000.	
Gastos Administrativos:		\$ 51.000.
Depreciación muebles y enseres	\$ 21.000.	
Depreciación edificio	30.000.	
Gastos de distribución:		\$ 79.992.
Depreciación maquinaria y equipo	\$ 79.992.	
		<hr/>
Total gastos generales y administración		<u>\$ (410.992.)</u>
Ganancia Operacional		\$ XXXX
Mas (o menos): Otros ingresos o egresos		<u>(XXXX)</u>
Ganancia antes de impuestos sobre la renta		\$ XXXX
Menos: Provisión para impuestos sobre la renta		<u>(XXXX)</u>
Ganancia antes de resultados extraordinarios		\$ XXXX
Ganancia (o Pérdida) extraordinaria		<u>XXXX</u>
GANANCIA NETA		\$ XXXX
		<hr/> <hr/>

11.2.3. EN EL ESTADO DE COSTOS DE PRODUCCIÓN Y VENTA

La depreciación en el Estado de Costos de Producción y venta, es en sí una estimación y como tal, es un costo indirecto; por tal razón, el gasto por depreciación para entrar a formar parte del costo, debe ser incluido en los costos indirectos.

A continuación mostraremos el proceso de la depreciación en un Estado de Costos. (Ver página siguiente)

325

COMPANIA DE PRODUCTOS PLASTICOS, S. A.
 ESTADO DE COSTOS DE PRODUCCION Y VENTAS
 Periodo de enero 1° a 31 de diciembre de 1983

Costo de los materiales directos utilizados:			
Inventario inicial de materiales		\$ XXXX	
Más: Costo materiales (utilizados)		XXXX	
	Costo de los materiales disponibles	XXXX	
Menos: Inventario (inicial) de materiales		(XXXX)	
	Costo de los materiales utilizados	XXXX	
Menos: Materiales indirectos utilizados		(XXXX)	\$ XXXX
Más: Costo de mano de obra utilizada:			
	Total mano de obra	\$ XXXX	
Menos: Costo mano de obra indirecta		(XXXX)	\$ XXXX
	Costo primo o primero		\$ XXXX
Más: Costos indirectos:			
	Materiales indirectos	\$ XXXX	
	Mano de obra indirecta	XXXX	
	Depreciación vehículos	280.000.	
	Depreciación muebles y enseres	21.000.	
	Depreciación edificios	30.000.	
	Depreciación maq. y equipo	79.000.	\$ XXXX
	Total costos incurridos en el periodo		\$ XXXX
Más: Inventario inicial de productos en proceso (disponibles)			XXXXXX
	Costo de la producción en proceso disponible		\$ XXXX
Menos: Costo de inventario final de productos en proceso			(XXXX)
	Costo de la producción terminada		\$ XXXX
Más: Inventario inicial de productos terminados			XXXX
	Costo de los productos terminados disponibles		\$ XXXX
Menos: Inventario final de productos terminados			(XXXX)
	Costo de los productos vendidos		\$ XXXX

226

CAPITULO DECIMO SEGUNDO

PROCEDIMIENTOS Y CONCEPTOS TRIBUTARIOS DE LA DEPRECIACION

La depreciación es una deducción por la cual se estima el costo equivalente al desgaste u obsolescencia de los activos fijos tangibles y utilizados en el año gravable en la producción de la renta.

Calculada sobre el costo histórico de tales activos, incluidos sus adiciones y mejoras y el valor de los impuestos a las ventas, de aduana y timbres de que hayan sido objeto.

La cuota de depreciación será la alícuota que corresponda al 100% del valor del activo, calculado en forma arriba señalada y teniendo en cuenta el tiempo probable de su vida útil.

Podrá haber depreciación acelerada cuando los activos se utilicen en más de ocho horas de trabajo diario, a razón de un 25% adicional por

cada turno o fracción.



También lo habrá si se presentan razones de obsolescencia u otro motivo imprevisto, debidamente comprobado por el contribuyente.

La depreciación beneficia al propietario o usufructuario, del bien y al arrendatario, siempre que en este último caso efectúe mejoras en el bien arrendado que hayan de transferirse al arrendador sin compensación alguna al término del contrato.

Cuando se adquiere un bien que haya estado en uso, deberá calcularse el resto de su vida útil probable para amortizar el costo de su adquisición.

En la declaración de renta y patrimonio deberán relacionarse los bienes depreciables, su fecha de adquisición, uso que se les destina, tiempo de vida probable, tasa de depreciación, depreciaciones anteriores, depreciación solicitada y saldo a amortizar.

Las partidas que se apartan periódicamente para atender la depreciación de los activos depreciables, no constituyen una reserva susceptible de cambiarse de destinación, sino un gasto, la traducción al balance del menor valor que al final del ejercicio tienen los elementos de producción.

La depreciación es, pues, un gasto evidentemente causado o una pérdida sufrida por el demérito de los activos, que necesariamente afecta las utilidades.

Nada tiene que ver con la valorización de los activos por situaciones especiales, ya que es ajena al criterio de su realización.

Son deducibles cantidades razonables por la depreciación causada por desgaste o deterioro normal o por obsolescencia de bienes usados en negocios o actividades productoras de renta equivalentes a la alícuota o suma necesaria para amortizar el 100% de su costo durante la vida útil de dichos bienes, siempre que estos hayan prestado servicio en el año o período gravable de que se trate.

La depreciación se calcula por el sistema de línea recta; por el de reducción de saldos; o por otros sistemas de reconocido valor técnico autorizado por el Director General de Impuestos Nacionales.

Cuando el contribuyente pida autorización para adoptar un sistema de depreciación de reconocido valor técnico diferente a los de línea recta, reducción de saldos, o para fijar una vida útil de bienes depreciables distinta a la señalada en el reglamento, deberá presentar la correspondiente solicitud por lo menos con tres meses de anterioridad.

227
a la iniciación del ejercicio en el cual vayan a tener aplicación.

Se entiende por bienes depreciables tangibles, con excepción de los terrenos, por consiguientes no son depreciables movibles, tales como materias primas, bienes en vía de producción, inventarios y valores mobiliarios. Se entiende por valores mobiliarios los títulos representativos de participaciones de haberes en sociedades, de cantidades prestadas, de mercancías, de fondos pecuniarios, o de servicios que son materia de operaciones mercantiles o civiles.

Se entiende por obsolescencia el desuso o falta de adaptación de un bien a su función propia, o la inutilidad que pueda preverse, como resultado de un cambio de condiciones o circunstancias físicas o económicas que determinen clara y evidentemente la necesidad de abandonarlo por inadecuado, en una época anterior al vencimiento de su vida útil probable.

Cuando un bien depreciable haya sido adquirido o mejorado en el curso del año o período gravable, la alícuota de depreciación se prorratea por doceavas partes, proporcionalmente a los meses o fracción de mes en que las respectivas adquisiciones o mejoras prestaron servicios.

Cuando el contribuyente no determine con precisión ese tiempo, la

230

deducción por depreciación se limita al 50% de la alícuota correspondiente.

Cuando un bien se dedique parcialmente a fines no relacionados con los negocios o actividades productoras de renta, la alícuota de depreciación se reduce en igual proporción.

La vida útil de los bienes depreciables se determina conforme a las normas que señale el reglamento, las cuales contemplarán vidas útiles entre tres y 25 años, atendiendo a la actividad en que se utiliza el bien, a los turnos normales de la actividad respectiva, a la calidad de mantenimiento disponible en el país y a las posibilidades de obsolescencia.

Si el contribuyente considera que la vida útil fijada por el reglamento no corresponde a la realidad de su caso particular, puede, previa autorización del Director General de Impuestos Nacionales, fijar una vida útil distinta, con base en conceptos o tablas de depreciación de reconocido valor técnico.

Si la vida útil efectiva resulta menor que la autorizada, por razones de obsolescencia u otro motivo imprevisto, el contribuyente puede aumentar su deducción por depreciación durante el período que le

quedará de vida útil al bien, explicándolo en su declaración de renta y patrimonio, a la cual acompañará la prueba pertinente.

Si la vida útil efectiva resulta superior a la autorizada por el reglamento, el contribuyente puede distribuir dentro del lapso faltante, el saldo amortizable, o puede disminuir su deducción de acuerdo con la vida útil efectiva.

Si los turnos establecidos exceden de las normas, el contribuyente puede aumentar la alícuota de depreciación en un 25% por cada turno adicional que se demuestre y proporcionalmente por fracciones menores.

Se considera como turno normal el de ocho horas diarias. Cuando el equipo se utilice diariamente en turnos mayores, se considerará como turno adicional el mismo lapso y proporcionalmente por fracción.

El contribuyente beneficiario de la deducción por depreciación es el propietario o usufructuario del bien, salvo que se trate de venta con pacto de reserva de dominio, en cuyo caso el beneficiario de la depreciación es el comprador. El arrendatario no puede deducir suma alguna por concepto de depreciación del bien arrendado. Sin embargo, cuando el arrendatario de un inmueble haga mejoras cuya propiedad

232

se transfiera al arrendador sin compensación, el arrendatario puede depreciar el costo de la mejora, conforme a la vida útil de ésta, sin atender al término de duración del contrato.

Si quedare un saldo pendiente por depreciar, al enajenar definitivamente la mejora, el arrendatario tiene derecho a deducirlo como pérdida siempre que no utilice la mejora posteriormente.

Cuando se adquiere un bien que haya estado en uso, el adquirente puede calcular razonablemente el resto de vida útil probable para amortizar su costo de adquisición.

La vida útil así calculada, sumada a la transcurrida durante el uso de anteriores propietarios no puede ser inferior a la contemplada para bienes nuevos en el reglamento.

12.1 PRESENTACION TRIBUTARIA

La presentación para efectos de la Declaración de Renta y Patrimonio de la depreciación de los activos, es diferente de la presentación contable.

Esta diferencia radica en que, en la presentación tributaria se

233

suprimen varios renglones, como son depreciación para el año respectivo (el total, depreciación mensual y fecha de terminación). A su vez el cuadro de depreciación tributaria, muestra dos renglones que no aparecen en los cuadros contables, es decir, la vida útil y la tasa de depreciación.

En los cuadros tributarios al final se muestran los activos dados de baja o vendidos, deduciéndolos del total o saldo de los activos al final de cada período.

Estas bajas de activo por deterioro, para que sean aceptadas por la Administración de Impuestos Nacionales, debe ir numerada y con un detalle de los activos dados de baja, su valor de costo, la depreciación acumulada hasta la fecha que se dé de baja y el saldo a depreciar. A su vez debe ir firmada por las personas que intervinieron en el dictamen de su deterioro y de las personas que hacen los respectivos pasos contables para retirarlos de los activos.

Con relación a activos vendidos, para que sean aceptados por la Administración de Impuestos Nacionales, debe acompañarse el Comprobante de Ingresos por dicha venta, con sus respectivas imputaciones contables hechas, como ilustración de que se obtuvo una utilidad o una pérdida en dicha venta.

Se le anexará, además, la respectiva baja del activo, como también la factura cambiaria de compra y venta, como respaldo firme y convincente de dicha transacción.

Todos estos documentos van anexados a los cuadros de depreciación tributaria.

A continuación ilustraremos la forma como debe hacerse una baja de activo depreciable en una empresa: (Ver página siguiente)

ACTA DE BAJA N° 001

En Cartagena a los diez (10) días del mes de enero de 1983, se reunieron los señores:

Wilson Normandía Angulo Cortés, Gerente Administrativo de la Compañía X; Carlos Arturo Pinzón Pareja, Revisor Fiscal de la Compañía X; Jorge Arnedo León, Jefe del Departamento Financiero; Pedro Lora Perera, Contador General de la Compañía X; Carlos Pereira Bustillo, Jefe de Inventarios de la compañía; Rigoberto Tirado Buendía, Revisor V ante la Compañía X; Luis Díaz Castillo, Jefe de Talleres; Francisco Marimón Riascos, Supervisor General de Planta; y Alfonso Bello Montero, ingeniero mecánico de la Compañía X, como perito, con el fin de darle de baja a los activos que, por deterioro, se detallan a continuación:

DETALLE DE INVENTARIO :

1. (1) Cortadora de papel marca MACK, modelo Z 80, eléctrica N° 4443
2. (1) Prensadora marca Fidgi, ref. M180 de cinco toneladas, Diesel, N° 324R

Descripción	Valor del Costo	Deprec. Acumul. '12/31/82	Saldo en libros
1 Cortadora de papel	\$ 400.920.	\$ 149.976.	\$ 349.944.
1 Prensadora	300.000.	80.000.	220.000.
TOTAL	\$ 799.920.	\$ 229.976.	\$ 569.944.

Para constancia se firma por todos los que en ésta intervinieron,

Wilson Normandía Angulo Cortés
Gerente Administrativo

Carlos A. Pinzón Pareja
Revisor Fiscal

Jorge Arnedo León
Jefe Depto. Financiero

Pedro Lora Perea
Contador General

Carlos Pereira Bustillo
Jefe de Inventarios

Rigoberto Tirado Buendía
Revisor V ante la Compañía

Luis Díaz Castillo
Jefe de Talleres

Francisco Marimón Riascos
Supervisor General de Planta

Alfonso Bello Montero
Ingeniero Mecánico
Perito

237

En la presentación de esta baja hemos tomado como ejemplo a los activos números 1 y 2 del cuadro de depreciación contable de maquinaria y equipo.

Los cuadros de depreciación tributaria, tienen obligatoriamente que presentarse en la Administración de Impuestos Nacionales, antes de la presentación de la Declaración de Renta y Patrimonio del respectivo año gravable.

Como es lógico suponer, estas bajas de activo depreciable, afectan las utilidades de los respectivos años, pero se ven afectadas únicamente, por el saldo en libros que aparece en dicha baja, ya que la depreciación que se le había hecho al activo se lleva periódicamente al gasto. Por lo tanto, se ha tenido que hacer al momento de la baja el cargo contable a depreciación acumulada \$229.976. un cargo al gasto respectivo por \$569.944. y el abono a la cuenta de planta y equipo (maquinaria y equipo), \$799.920.

A continuación ilustraremos los cuadros tributarios de depreciación de los diferentes activos depreciables de la empresa: maquinaria y equipo, muebles y enseres, vehículos y edificios, e incorporándole la baja anteriormente detallada. (Cuadros 29, 30, 31 y 32.)

CUADRO DE DEPRECIACION PARA LA PRESENTACION TRIBUTARIA

DECLARACION DE RENTA AÑO GRAVABLE DE 1983

ACTIVOS DEPRECIABLES

IMPORTE 99.999.000

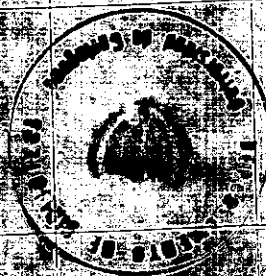
CLASE DE ACTIVO	FECHA DE ADQUISICION	COSTO DE ADQUISICION	VIDA UTIL	TASA DE DEPRECIACION	DEPRECIACION ACUMULADA AÑO 1982	DEPRECIACION SOLICITADA AÑO 1983	DEPRECIACION ACUMULADA AÑO 1983	VALOR POR DEPRECIACION
MAQUINARIA Y EQUIPO Adquiridos en el año 1980								
Coctadora de papel marca Mack, fabrica: Mod. Z80	01-01-80	499.920.	10	10%	149.976.	-0-	149.976.	349.944.
Presidona Tucci 180 5 toneladas - N° 324R	01-05-80	300.000.	10	10%	80.000.	-0-	80.000.	220.000.
GRAN TOTAL AÑO 1983		799.920.			229.976.	-0-	229.976.	569.944.
Menos: Aeta del Baja N° 001		799.920.			229.976.	-0-	229.976.	569.944.
		-0-			-0-	-0-	-0-	-0-

GUAYADOR DE DEPRECIACION PARA LA PRESENTACION DE DECLARACION DE RENTA AÑO GRAVABLE DE 1983

IDRO No. 30
 EMPRESA PRODUCTOS PLASTICOS
 90.999.000

ACTIVOS DEPRECIABLES

CLASE DE ACTIVO	FECHA DE ADQUISICION	COSTO DE ADQUISICION	VIDA UTIL	TASA DE DEPRECIACION	DEPRECIACION ACUMULADA AÑO 1982	DEPRECIACION SOLICITADA AÑO 1983	DEPRECIACION ACUMULADA AÑO 1983	SALDO POR DEPRECIAR
MUEBLES Y ENSERES Escritorios tipo ejecutivo Inducol Ref. E-111	01-01-80	80.000.	10	10%	24.000.	8.000.	32.000.	48.000.
Muebles de oficina Inducol Inducol Ref. E-111	01-01-80	40.000.	10	10%	12.000.	4.000.	16.000.	24.000.
Máquina de escribir eléctrica Olivetti línea 88 #1240	01-02-80	60.000.	10	10%	17.500.	6.000.	23.500.	36.500.
Calculadora eléctrica Facit #30772 #3271-1263272	01-02-80	30.000.	10	10%	8.750.	3.000.	11.750.	18.250.
RAZON GENERAL AÑO 1983		210.000.			62.250.	21.000.	83.250.	126.750.



239

CUADRO DE DEPRECIACION PARA LA PRESENTACION TRIBUTARIA

JADRO, N° 31

COMPANIA PRODUCTOS PLASTICOS

IT. 90.999.000

DECLARACION DE RENTA AÑO GRAVABLE DE 1983
ACTIVOS DEPRECIABLES.

CLASE DE ACTIVO VEHICULO	FECHA DE ADQUISICION	COSTO DE ADQUISICION	VIDA UTIL	TASA DE DEPRECIACION	DEPRECIACION ACUMULADA AÑO 1982	DEPRECIACION SOLICITADA AÑO 1983	DEPRECIACION ACUMULADA AÑO 1983	VALOR POR DEPRECIAR
Adquiridos en el año 1980 Camión Ford - 600 Mod. 180 N° F-600-80-346	01-01-80	1.000.000.	5	20%	600.000.	200.000.	800.000.	200.000.
Camioneta Dodge 100 Mod. N° K-85412 - Cartagena	01-01-80	200.000.	5	20%	120.000.	40.000.	160.000.	40.000.
Camioneta Dodge 100 Mod. N° K-85412 - Cartagena	01-01-80	200.000.	5	20%	120.000.	40.000.	160.000.	40.000.
GRAN TOTAL AÑO 1982		1.200.000.			840.000.	280.000.	1.120.000.	280.000.

210

Explicaremos a continuación los cuadros de depreciación tributaria ilustrados en los Cuadros 29, 30, 31 y 32.

Primeramente se colocan los activos depreciables por sus fechas de adquisición, partiendo del año más antiguo, y se hará un grupo con todos los activos que se adquirieron en ese año.

Se seguirá separando por grupos, de acuerdo con su fecha de adquisición, hasta llegar al último año donde hubo adquisición de activos.

Al final de cada grupo de activos, se le sacará un subtotal para luego sumarlos y dé como resultado el gran total del activo de la empresa, donde también aparecerán en sus columnas respectivas, los totales de depreciación acumulada, en el año anterior y depreciación solicitada para el período gravable y por último el saldo a depreciar de dichos activos.

Después del gran total, es cuando se adiciona la baja número 001, y se discrimina en cada una de las columnas a las cuales se refiere la baja.

Para finalizar, los totales que resulten de la resta del gran total menos la baja, serán los saldos con que se iniciará el nuevo período contable.

12.1.1. SOCIEDADES

Para efectos de presentar en la Declaración de Renta y Patrimonio del contribuyente (Sociedades) y justificar las depreciaciones solicitadas como gastos ante la Administración de Impuestos Nacionales, es necesario hacer un cuadro explicativo donde se van a registrar los diferentes tipos de activos fijos discriminando los elementos que lo conforman, su fecha de adquisición, su costo histórico, depreciación solicitada en años anteriores, depreciación solicitada presente vigencia, depreciación acumulada y saldo por depreciar, esto con el propósito de que se lleve una secuencia pormenorizada acerca de los movimientos y las transacciones que afecten a los diferentes activos de la empresa, los cuales indiscutiblemente van a tener incidencia directa en la parte tributaria.

Los valores totales de los diferentes rubros que conforman este cuadro explicativo deben coincidir con los registros que se insertan en los formatos oficiales que para tales efectos entrega la Administración de Impuestos (Balance Consolidado). En este formato oficial debe anotarse el valor del activo fijo y restarse la depreciación solicitada.



12.1.2. PARA PERSONAS NATURALES

En lo que concierne a la presentación de la depreciación solicitada ante la Administración de Impuestos Nacionales para las personas naturales, también debe hacerse el cuadro explicativo al igual que el de las sociedades, pero difieren en la presentación de la información en el formulario oficial (Balance General) en lo que respecta específicamente a los bienes raíces, ya que el valor de éstos debe presentarse por su costo histórico o el fiscal si éste fuere superior.

Lo anterior significa que la depreciación solicitada como gastos y que indiscutiblemente va a afectar los Estados Financieros del contribuyente, se tendrá en cuenta exclusivamente para efectos de justificar la diferencia de patrimonio que se presenta al hacer la conciliación patrimonial.

12.2. DEPRECIACION COMO RECUPERACION DE DEDUCCIONES

La recuperación de deducciones por depreciación y amortización, implica necesariamente la venta del activo depreciado o de la inversión amortizada.

En uno y otro caso se trata de activos depreciables, pues es solamente esta clase de bienes a los cuales se les reconoce la

245
depreciación o la amortización.

Al producirse la venta de dichos activos, constituye renta líquida la parte de la utilidad originada en la recuperación de las depreciaciones y amortizaciones acumuladas, que se hayan reconocido sobre ellos, es decir, la diferencia entre su valor patrimonial en 31 de diciembre del año anterior a la venta y precio de costo o el monto de la inversión. Pero como la utilidad en la venta de activos depreciables constituye una ganancia ocasional, dicha ganancia está constituida por la diferencia entre el precio de la enajenación y el costo del activo enajenado. (Se consideran ganancias ocasionales no sometidas al régimen impositivo: las provenientes de la enajenación de bienes de cualquier naturaleza, que haya hecho parte del contribuyente, por un término de dos años o más. Su cuantía se determina por la diferencia entre el precio de la enajenación y el costo del activo enajenado.)

Resumiendo, al venderse un activo depreciado o amortizado, la parte correspondiente a recuperación de deducciones se considera como renta líquida. Y la parte constituida por la diferencia entre el costo y el precio de venta se considera como ganancia ocasional. Ambas partes serán desde luego renta líquida para los contribuyentes distintos a personas naturales y sucesiones ilíquidas.



CAPITULO DECIMO TERCERO

DEPRECIACION COMO ELEMENTO DEL COSTO DE PRODUCCION DE PRODUCTOS TERMINADOS

La depreciación no es un método de valorización de las propiedades, sino más bien un método de repartir el costo de las propiedades entre los períodos de operación, luego entre las divisiones y departamentos y finalmente, entre los productos.

La Administración de Impuestos Nacionales acepta esta repartición en el cálculo de la utilidad imponible y permite algunos métodos para calcular el cargo de depreciación. La Administración de Impuestos Nacionales ha enfocado su atención sobre los métodos de depreciación llamados acelerados con sus ventajas fiscales para el fabricante.

Antes del método de línea recta o directo (costo dividido por la vida estimada del activo), era considerado el más satisfactorio; hoy, debido al impuesto sobre las utilidades y a los ahorros logrados con el

método de la suma de los dígitos de los años y el método del tanto por ciento fijo sobre el saldo decreciente, el uso de estos métodos ha aumentado.

Estos métodos, forma de la depreciación acelerada, permiten mayor amortización en los primeros años de vida de los activos depreciables que los que permitiría el método de la línea recta.

Como el gobierno exige detalles sobre los cargos por depreciación incluidos en las declaraciones relativas a los impuestos sobre las utilidades, la mayoría de las empresas manufactureras han encontrado necesario mantener sub-mayores de fábrica con una tarjeta, para cada unidad importante de equipo. En la tarjeta se anota la información que veremos a continuación:

- 1. Número clave y nombre del equipo
- 2. Departamento en que está situada
- 3. Fecha de compra
- 4. Costo original total incluyendo instalación
- 5. Vida estimada
- 6. Cargo anual por depreciación

Además deben llevarse anotaciones detalladas de las erogaciones por

reparaciones y mantenimiento.



Las nuevas regulaciones han complicado los problemas de contabilidad de la depreciación de muchas formas. Los cambios de métodos se aplican solamente a las nuevas propiedades tangibles; cualquier cambio a un nuevo método de depreciación exigirá el ajuste de las cifras de los costos para hacerlas comparables con los costos de años anteriores.

El cambio a uno de los nuevos métodos permitidos, también hará surgir algunas preguntas importantes e interesantes:

¿Los cargos más altos por depreciación en los primeros años, como parte de la carga fabril, aumentarán los costos de fabricación hasta el punto de que sean necesarios precios de venta más altos que los de competidores?

¿Están siendo indebidamente recargados los costos corrientes por los cargos de depreciación más elevados y se beneficiarán algunos períodos futuros con los cargos más bajos de carga fabril resultante?

En resumen, la depreciación juega un papel importante en el costo, ya que los cargos periódicos por la depreciación aumentan el valor

219

del producto; estos cargos por depreciación para contabilizarlos, demandan una serie de asientos contables, en donde entran cuentas como Gastos de Producción, Producción en Proceso, Productos Terminados, Gastos Aplicados y, por último, Costo de Ventas.

El gasto por depreciación para entrar a formar parte del costo, debe ser incluido en los indirectos de producción, pues la depreciación es en sí una estimación y, como tal, es un costo indirecto.

Como es bien sabido, el costo está formado por costo directo o sea mano de obra y materiales y costo indirecto, o sean los demás gastos, como prestaciones sociales, mantenimiento, depreciación y demás estimaciones.

13.1. DISTRIBUCION

El sistema de contabilidad de costos es muy sencillo para las empresas que fabrican un único artículo. Cuando las empresas manufacturan más de un artículo, pueden necesitarse para cada uno de ellos diferentes operaciones o departamentos.

El tiempo gastado en cada departamento puede variar entre los productos. En los casos en que se fabrique más de un producto y en

la fabricación se requieran numerosas operaciones diferentes, es conveniente departamentalizar los costos indirectos (depreciación) de fabricación para lograr una aplicación más exacta de los mismos a los distintos trabajos.

Pero aún es más importante que el cómputo de costos más exacto, el hecho de que mediante la departamentalización, la gerencia pueda localizar mejor las causas de las variaciones entre los costos indirectos de la fabricación estimados y la carga fabril real.

Los costos de materiales directos y de mano de obra directa para una orden u operación específica, pueden ser determinados exactamente, pero los costos indirectos de fabricación no están sujetos a una distribución tan precisa.

Como muchos de los costos indirectos (depreciación) de fabricación son variables por naturaleza, la gerencia tiene que poner mayor cuidado en controlarlos.

La distribución o departamentalización de la depreciación es muy sencilla, pero a su vez, bastante cuidadosa esta operación, pues se trabajará con datos reales de cada departamento.

Se puede tomar como base para la departamentalización, saber donde se encuentran los diferentes activos depreciables de la empresa. A manera de ejemplo, si la maquinaria es totalmente para producción y pertenece al departamento de llenado, se le cargará a dicho departamento el valor depreciado por dicha maquinaria, también el valor a depreciar del edificio, se le cargará al departamento al cual pertenece.

Supongamos que en un edificio de la empresa existan varios departamentos de producción, se calculará el valor a cargar a cada departamento, sabiendo únicamente qué área de ese departamento ocupa en el edificio. De esta forma, sabiendo el área ocupada por cada departamento y el total del área del edificio, proporcionalmente se cargará a cada uno su respectivo valor depreciable.

Para los muebles y enseres, equipos de oficina y vehículos se departamentalizan sabiendo a qué departamento o sección están asignados dichos activos.

Como se puede apreciar, con una buena distribución de los activos, sabiendo en qué lugares o departamentos están asignados, se puede departamentalizar la depreciación y con esto tener al personal directivo de la empresa con una idea de cuál es el costo de los diferentes productos por depreciación.

13.2. LA DEPRECIACION CON BASE EN EL COSTO ACTUAL

Los activos presentados en el Balance General sirven de base principalmente para valorar la utilidad neta. La mayoría de las cantidades se deprecian, se anotan o en alguna forma se amortizan en calidad de gastos.

Las cantidades manifestadas como costos no depreciados de los activos, no tienen el propósito de reflejar el valor real de esos activos, que serán distribuidos en períodos futuros en calidad de gastos.

Puede computarse el valor actual descontando de las ganancias futuras de una empresa o un sector de ella, siempre que pueda valorarse el flujo de entrada y salida de recursos o bienes. En el cómputo intervienen dos conjuntos de datos:

1. Respecto del valor actual del ingreso futuro de ganancias:

Entrada de ingresos descontada a la fecha actual, valor de mercado y otro valor residual de los activos al final de un período u operación determinados (número de años o terminación de un proyecto), descontado a la fecha actual.

2. De uno restar el valor actual de las salidas futuras requeridas:

Inversiones adicionales que requieran en períodos futuros, descontados a la fecha presente; desembolso requerido por la operación de la empresa, descontados a la fecha actual. Puede restarse todo esto de los ingresos y descontarse solamente la diferencia a la fecha actual.

CAPITULO DECIMO CUARTO

ASPECTOS GENERALES DE AUDITORIA EN LA DEPRECIACION

14.1. ASPECTOS GENERALES

La depreciación es la parte del costo u otro valor básico (menos rescate, en su caso) de un activo fijo que se carga sistemáticamente a gastos periódicos.

La asignación está justificada como resultado de todos los factores que ocasionan el retiro final del activo. Estos factores comprenden el desgaste o deterioro natural debido al uso, remplazo, insuficiencia, obsolescencia, el paso del tiempo y la acción de los elementos.

Sin embargo, el cargo por depreciación periódica no intenta medir ni seguir paralelamente la depreciación material a medida que ocurre.

Si un activo fijo tiene una vida productiva útil esperada más corta que su vida material, el costo debe asignarse distribuyéndolo sobre la vida económica útil más corta esperada.

210

Las cuentas de depreciación acumulada, acumulan la parte del costo de las partidas de activo que han sido asignadas a operaciones periódicas durante ejercicios sociales pasados.



En esta medida, indica una cifra de activo igual a los costos recobrados en depreciaciones anteriores cargadas a gastos y que ha sido retenida en el negocio con el objeto de conservar la posición básica de capital.

Aun cuando el costo de un activo fijo depreciable se asigna sistemáticamente a gastos, distribuyéndolo sobre su vida útil, la definición de depreciación no significa ni afirma que los tipos de depreciación no estén sujetos a cambios.

La uniformidad en la contabilización de la depreciación se harán en una estimación justa original de la vida útil de servicio; esta estimación debe seguirse uniformemente hasta cuando las condiciones básicas cambien de tal manera que sea necesario alterarla porque con la aplicación de la calculada originalmente no se obtengan asignaciones exactas del costo.

Las influencias en los precios del mercado del activo fijo no tienen relación con la asignación del costo y con el hecho de que todo activo

257

fijo, con excepción de los terrenos, se desgasta constantemente acercándose a un valor de cero.

Cuando la contabilización de la depreciación no es aceptada, no podrán expresarse con exactitud las utilidades líquidas si no se toma en cuenta la depreciación, será imposible conservar métodos de declaración de dividendos que puedan ser sancionados moral y a veces legalmente.

Los tipos de depreciación no deben estar sujetos a alteraciones arbitrarias que dependan de las ganancias periódicas de una compañía.

En ningún caso es posible predecir con precisión la vida esperada de una partida de activo fijo, pero pueden hacerse asignaciones estimadas de costo razonables, basadas en el costo de la partida de activo, su valor estimado de desecho y su vida útil anticipada.

La vida útil anticipada de una partida de activo se basa primordialmente en la experiencia y en los usos a que se dedique. Los edificios de fábrica podrán estar más sólidamente contruídos que los edificios de apartamentos y de oficinas, como ya se había dicho, pero a causa de la vibración y uso material más activo, aquéllos podrán tener una vida útil más corta.

Por tanto los tipos de depreciación variarán de acuerdo con las condiciones particulares de uso en la mayoría de los casos, así como también en consideración a los impuestos sobre la renta.

Puesto que la depreciación es una recuperación del costo, el cargo periódico por depreciación en un estado de ingresos debe basarse en el costo, suponiendo que el activo está contabilizado al costo.

Aun cuando el costo es la base reconocida para contabilizar la depreciación basada en el costo posible de reposición, a causa del interés creciente.

Debe recordarse que la depreciación es una asignación de costo y no una provisión para reposición del activo. Además, a la mayoría de los hombres de negocios no les gusta separar fondos para fines específicos, sino que prefieren conservar sus recursos económicos en circulación en cuanto se refiere a la empresa y confiar en su capacidad dirigente para salvaguardar las finanzas generales de manera que puede adquirirse activo fijo cuando se necesite.

En caso de que se establezcan fondos para depreciación, deben invertirse en activos de fácil realización, de manera que puedan convertirse rápidamente en efectivo y sin pérdida en la inversión.

254

Si los fondos se invierten en activos fijos, la conversión podrá ser lenta. Cuando no se establecen fondos para depreciación el activo circulante en una negociación lucrativa podrá aumentar normalmente hasta cuando llegue la fecha en que determinadas partidas de activo fijo se remplacen.

Cuando esto sucede, es de esperarse normalmente que el activo circulante muestre un descenso pronunciado, si el activo fijo se reemplaza en grandes cantidades en vez de hacerlo periódicamente en cantidades pequeñas.

Ordinariamente, en las grandes organizaciones comerciales con un activo diversificado, es generalmente cierto que, cada año las cantidades recordadas en la depreciación sobre todas las partidas de activo se invierten concurrentemente en la reposición de algunas de ellas, habitualmente la depreciación no excede a las erogaciones hechas en activo fijo.

14.2. CEDULAS DE LA DEPRECIACION

En sí una cédula para la depreciación, es el cuadro de depreciación de los diferentes activos depreciables de una empresa, con todos los pormenores de estos activos (fecha de adquisición, costo de

259

adquisición, vida útil probable, tasa de depreciación, depreciación acumulada, fecha de terminación, etc.).

Al hacer estos cuadros (cédulas), es importante aclarar que, al colocando los activos en dichos cuadros, hay que comprobar si son de la empresa y que se encuentran en uso en el momento que se inicia su depreciación.

Esto se puede hacer, comparando las diferentes facturas comerciales, por la compra de dichos activos, con los valores y fechas escritas en el cuadro N° 33. (Cédula de depreciación).

Después de verificar y comparar los diferentes documentos que dan propiedad sobre los activos, se iniciará a chequear que las operaciones matemáticas estén correctas.

Esta auditoría de la depreciación, como se puede observar, es bastante sencilla, pero al mismo tiempo delicada, ya que se pueden estar depreciando activos ya depreciados totalmente, que no se encuentran en uso o que no pertenecen a la empresa.

Como constancia de que se ha efectuado la auditoría en los activos depreciables de la empresa, se procederá a elaborar papeles de

trabajo, en la que se expresará la forma o procedimiento que se siguió para esta auditoría y a la vez hacer las observaciones del caso, si son necesarias.

En el Cuadro 33 se ilustra una "Cédula de Depreciación".

14.3. METODO DE DEPRECIACION FISCAL EN LIBROS Y DE COSTOS POR CONCILIACION

La retención del método de depreciación directa para la contabilidad en libros con la adopción de un método de importe decreciente para fines del impuesto de las utilidades, generalmente exige el uso de una cuenta: Impuestos Diferidos a Pagar; en los años en que la rebaja por depreciación para fines fiscales excede de la depreciación en libros, debe ser añadido a este pasivo estimado un importe igual a esa diferencia multiplicada por la tasa de impuestos, con un cargo compensador a una cuenta de gastos por razón de impuestos.

En los años en que la depreciación en libros sobrepasa la rebaja por depreciación con fines fiscales, debe ser deducido de este estimado un importe igual a la diferencia multiplicado por la tasa del impuesto, con un crédito compensador a una contra-cuenta del gasto por impuestos.

267

COMPAÑIA PRODUCTORES DE CEMENTOS
 CEDULA DE LA DEPRECIACION DE MUEBLES Y ENSERES

CUADRO No. 33

ITEM	NOMBRE DEL ACTIVO	FECHA DE ADQUISICION	COSTO DE ADQUISICION	VIDA UTIL	TASA DE DEPRECIACION DEPRECIACION ACUMULADA (U.S.)	DEPRECIACION MENSUAL	DEPRECIACION ANUAL	FECHA DE TERMINACION	SEÑALES DE DEPRECIACION EN 1952	SALDO DE DEPRECIACION EN 1952
1	Escritorio-tipo ejecutivo Invecolref. E-11.	01-01-50	50.000.	10	10%	666,66	8.000.	01-01-50	8.000.	8.000.
2	Sillas ejecutivas Invecol Ref. E-11-A	01-01-50	40.000.	10	10%	333,33	4.000.	01-01-50	4.000.	25.000.
3	Máquina de escribir eléctrica Olivetti línea 55	01-03-50	60.000.	10	10%	500,00	6.000.	01-03-50	6.000.	12.500.
4	Calculadoras eléctricas	01-03-50	30.000.	10	10%	250,00	3.000.	01-03-50	3.000.	21.250.
TOTAL			210.000.			1.750,00	21.000.		21.000.	66.750.



COMPAÑIA PRODUCTORES DE CEMENTOS, S.A. - BOGOTA, COLOMBIA

262

Este procedimiento es consistente con el recomendado por el Comité sobre procedimientos de contabilidad del Instituto Norteamericano de Contadores Públicos en su Boletín N° 43.

El contador deberá conciliar la depreciación solicitada en los diferentes ciclos contables para establecer si realmente el costo que registra el activo fijo en los libros cuadra con el de la declaración de renta.

CAPITULO DECIMO QUINTO

INCIDENCIA DE LA INFLACION EN LOS METODOS
DE DEPRECIACION

La valorización de planta y equipo con base en costos históricos o de adquisición y el cálculo de depreciación en términos de costos, operan muy bien durante períodos de estabilidad en los niveles de precios en los últimos años. El fuerte aumento en los niveles de precios, no obstante, ha llevado a muchos hombres de negocios a sugerir que una medición más realista del ingreso neto pudiera lograrse basando la depreciación sobre el costo estimado de reposición de los activos de planta, en lugar de basarla sobre el costo original de los activos actualmente en uso. Una propuesta alternativa consiste en ajustar el costo anual por depreciación utilizando un índice de precios basado en el poder adquisitivo de la moneda. Este ajuste en el nivel de precios permitiría expresar el gasto por depreciación en pesos corrientes, de la misma manera que están expresados en pesos corrientes los gastos por sueldos e impuestos.

364

Como ilustración específica, supóngase que una compañía manufacturera hubiera comprado en 1970 maquinaria con un costo de \$100.000. Supóngase que igualmente que la vida útil es de 10 años y que se hubiera utilizado un método de línea recta para calcular la depreciación. Durante este período de 10 años el nivel de precios se elevó considerablemente. En 1980 la máquina que se compró en el 1970 estaba totalmente depreciada; fue dada de baja y remplazada en ese año por nueva maquinaria.

Aun cuando las nuevas máquinas no eran apreciablemente distintas de la vieja, su costo fue de \$300.000, es decir, tres veces el valor del gasto registrado por depreciación durante la vida de la vieja maquinaria. Muchos empresarios arguirían que el gasto real por depreciación en los 10 años (si la empresa pretendía simplemente "quedar igual" en sus equipos productivos) fue de \$300.000, puesto que éste fue el desembolso requerido para la nueva maquinaria. También argue que las utilidades repartidas quedarán sobre estimadas durante un período de precios ascendente, si la depreciación se basa en los menores costos de planta de años atrás. Una sobre estimación de las utilidades ocasionaría mayores impuestos de renta y quizás unas exigencias para aumento de salarios, de lo que resisten la posición financiera y las utilidades de la compañía.

2/25

Hasta el momento no ha tenido una aceptación general la sugerencia de basar la depreciación sobre el costo de reposición. El costo de remplazo es difícil de determinar dentro de una base objetiva, porque ¿quién puede decir cuánto costará una nueva maquinaria dentro de 10 años?

La proposición de utilizar un índice general de precios para ajustar el gasto por depreciación cada año, parece más prometedor.

15.1 PERDIDA ESTIMADA POR INFLACION DEBIDO A LA SUB- VALUACION DE LA DEPRECIACION DEL ACTIVO FIJO

La justificación del ajuste por inflación debido a la depreciación del período, es la siguiente:

Calculamos el cociente:
$$\frac{\text{Depreciación acumulada}}{\text{Depreciación del período}}$$

Este cociente estima con cierta aproximación la antigüedad de los activos fijos depreciables.

Esto nos permite estimar la inflación durante un período y, por lo tanto, el coeficiente de ajuste de la depreciación del período. Por ejemplo:

2/16/6

Si las depreciaciones acumuladas alcanzan \$300. y la depreciación del último año fue de \$100., esto puede interpretarse en el sentido de que, en promedio, el activo fijo amortizable tiene tres años de antigüedad; si durante los tres últimos años, la inflación fue del 40%, puede suponerse que la depreciación del último año está subvaluada en ese 40%. Este es el ajuste desfavorable que hay que aplicarle a los resultados contables. Obviamente, este ajuste es una estimación exagerada del verdadero ajuste.

Este método aproximado tiene la virtud de su simplicidad, puede estimarse en función de los estados contables de publicación de cualquier empresa.

Es un método apropiado para el análisis externo del balance que realizan los bancos, proveedores y otros acreedores. Pero nunca debe olvidarse que es un método aproximado: no da un valor preciso de la utilidad real sino solamente un orden de magnitud de la misma.

Fundamentalmente nos dice si el ajuste de inflación es pequeño o no, comparado con las ganancias contables; frente a una ganancia de \$100., el ajuste desfavorable "es del orden de \$10, \$100, ó \$500."; en el caso del ejemplo nos diría que el ajuste por inflación es desfavorable y del orden de los dos tercios de la ganancia contable y

367

no del orden de un tercio o del 100%. Esto es lo que queremos signi-
ficar al decir el método es aproximado.



BIBLIOGRAFIA

BETANCOURT R., Joaquín, CORCHUELO N., Héctor, MONSALVE T., Rodrigo. Contabilidad Tributaria. Segunda Edición. Medellín, Centro Internacional Jurídico Financiero, 1981

DE ARAGON J., Etal. Tratado de Contabilidad Analítica. Madrid, Editora Aguilar S. A., 1960

FERNANDEZ E. y VELEZ G. Contabilidad al Alcance de Todos. Libro 11 Tomo III, Bogotá, Editorial Norma, 1976

FINNEY Miller. Curso de Contabilidad - Introducción, Tomo I. Intermedia Tomo III, Superior I, Tomo V. Uthea-México Montaner y Simon S.A. Segunda reimpresión en Barcelona, diciembre 1978

HARGADON Jr., Bernard. Principios de Contabilidad. Bogotá, Editorial Norma.

HENKE, Emerson O., HOLMES, Roderick L., CONWAY Jr., Lucian G. Interpretación de la Información Contable (Guía para comprender y utilizar mejor los datos de la Contabilidad), Bogotá, Editorial Norma, 1983

HOLMES, Arthur W., CPA y OVERMYER, Wayne S. Principios básicos de Auditoría. Nueva Edición, Tomo I. México, Compañía Editorial S. A., 1980

HURTADO HENAO, Gabriel. Contabilidad Activa Nivel 3. Medellín, Editorial Susaeta.

LEGIS LTDA. Régimen de Impuesto a la Renta y Complementarios. Bogotá

269

BERNER, Joel J., CASHIN, James A., FELDMAN, Saúl. Contabilidad Intermedia I. Teoría y 545 Problemas Resueltos. Bogotá, Editorial McGraw-Hill Latinoamericana, 1977

MEIGS, Walter B., MOSICH, A. N., JOHNSON, Charles E. Contabilidad, la Base para Decisiones Comerciales. Volumen I y II. Bogotá, Editor McGraw-Hill Latinoamericana, S. A. 1975

McWELL, E. Contabilidad Financiera, Sistema de Información para Toma de Decisiones. México, 1973

NEUNER, John W. Contabilidad de Costos, segunda edición - Tomo I. México, Uthea, S. A., 1980

PATON, W. A., Ph. D. CPA. Manual del Contador, Tomos I y II. México, 1982

REYES, Pedro H. CPT - Tercera Edición. Auditoría de Estados Financieros. Teoría y Procedimientos. Bogotá, Gráficas Cabreira, 1980

RIOS MEJIA, Aquilino. Curso de Contabilidad. Tercera Edición, Medellín, Editorial Bedout, S. A.

T. M. B. A., Jang. Manual del Contador de Costos. México, 1976.