

REF: REGULA TRATAMIENTO DE GASTOS  
DIFERIDOS Y GASTOS DE  
ORGANIZACION Y PUESTA EN MARCHA.  
DEROGA CIRCULAR Nº 077.

CIRCULAR Nº 981

Para todas las sociedades anónimas fiscalizadas, a excepción de las compañías de seguro.

Santiago, Diciembre 28 de 1990

Esta Superintendencia, en uso de sus facultades legales, ha estimado necesario impartir las siguientes instrucciones :

**1. Tratamiento contable de gastos diferidos.**

La instrucción de esta circular es aplicable al amplio concepto de gastos diferidos, esto es, aquellos desembolsos efectuados por las empresas y que aún cuando puedan tener un eventual beneficio futuro, éste es de difícil determinación en términos concretos. Los casos que a continuación se señalan son sólo una lista representativa de ellos.

En ningún caso estas disposiciones se aplican al concepto de gastos pagados por anticipado y que corresponde a la compra de servicios que serán recibidos por la empresa en una fecha posterior, como es el caso de los arriendos pagados por anticipado, seguros, intereses, etc., cuyo concepto es muy distinto ya que es el servicio el que no se ha recibido, independientemente de que si el servicio a recibir representará un beneficio monetario a futuro a la empresa.

- a) **Propaganda y publicidad** : los costos incurridos por concepto de campañas publicitarias, estudios de mercado, test de productos y otros de similar naturaleza, deberán ser cargados al resultado del ejercicio en que se recibe el servicio. Si la administración de la empresa estima que se obtendrán beneficios de los montos gastados en estas campañas o estudios, podrá indicarlo en detalle ya sea en la memoria anual de la empresa y/o en las notas a los estados financieros.

- b) **Desarrollo de sistemas computacionales** : las empresas cuyo objetivo no sea la producción y posterior comercialización de sistemas computacionales, y que hayan efectuado desembolsos para el desarrollo de sistemas computacionales mediante el uso de sus propios recursos humanos y materiales, deberán cargarlos al resultado del ejercicio en que éstos se incurran. Por otra parte, las empresas que compren paquetes computacionales, podrán diferir su costo y amortizarlo en el plazo en que se estime su vida útil con un máximo de 4 años. El monto activado por este concepto se deberá clasificar en el ítem otros activos fijos y revelarse en notas a los estados financieros.
- c) **Gastos de reorganizaciones, reestructuraciones y otros** : los gastos incurridos por las empresas en los conceptos señalados anteriormente y que corresponden en muchas oportunidades a profundos cambios en las estructuras organizacionales de las empresas o algunas secciones de ellas, deberán cargarse al resultado del ejercicio en que ellos se incurran.
- d) **Gastos e inversiones en investigación y desarrollo** :

i) **Tratamiento contable** :

Los costos incurridos por concepto de investigación, desarrollo de proyectos, estudios especiales, etc., deberán cargarse a los resultados del ejercicio en que se incurren, excepto los destinados a la adquisición de activos fijos que serán utilizados en la investigación y desarrollo, los que se contabilizarán dentro del rubro activo fijo, en el ítem correspondiente de acuerdo a su naturaleza.

Las empresas mineras aplicarán igualmente las disposiciones contenidas en la presente instrucción, con excepción de los gastos incurridos en las labores de desarrollo y prospección minera, que seguirán tratándose en la misma forma en que lo han sido hasta la fecha.

ii) **Nota adicional a los estados financieros** :

En una nota a los estados financieros denominada "Gastos en investigación y desarrollo", se deberán mostrar los costos incurridos durante los últimos cinco años por cada uno de ambos conceptos.

Se entenderá por Gastos de Investigación, aquellos desembolsos por concepto de investigaciones que tengan como fin el avance del conocimiento con la esperanza de que este pueda ser utilizado posteriormente en el desarrollo de nuevos productos o procesos o en el mejoramiento de los ya existentes.

Los gastos en desarrollo, corresponden a los desembolsos incurridos por concepto de la aplicación de los nuevos conocimientos obtenidos en investigaciones, según lo definido en el párrafo anterior, a productos o procesos ya existentes o que se encuentren en la etapa de proyecto o diseño ; siempre y cuando se haya obtenido un mejoramiento significativo de ellos, es decir, no incluyen las alteraciones rutinarias o periódicas de los productos o procesos de producción ya existentes.

En caso de que la sociedad no hubiese efectuado desembolsos por estos conceptos, deberá mencionar expresamente el hecho.

Esta nota deberá incluir como mínimo la información que a continuación se detalla, pudiendo proporcionarse datos adicionales que entreguen una mejor ilustración acerca del tema.

**Gastos en investigación y desarrollo**

Por este concepto se incluye la suma de M\$ \_\_\_ que se desglosa de la siguiente forma :

	Ejerci- cio presente	Ejerci- cio anterior	Acumulado
	(M\$)	(M\$)	(M\$)
<b>Gastos en investigación</b>			
<i>Incluido en Activo Fijo</i>			
Cargado a resultado del ej.			XXX
<b>Total gastos en investigación</b>			<b>XXX</b>
<b>Gastos en desarrollo</b>			
<i>Incluido en activo fijo</i>			
Cargado a resultado del ej.			XXX
<b>Total gastos en desarrollo</b>			<b>XXX</b>
<b>TOTAL</b>			

Se deberá señalar específicamente la clasificación de los montos incluidos en el estado de resultado y en el caso de aquellos incluidos en el activo fijo, sólo se deberá señalar su clasificación si estos superan el 5% del total de ese rubro.

**2. Tratamiento contable de los Gastos de Organización y Puesta en Marcha**

**a) Empresas en etapa de organización y puesta en marcha :**

Para efectos de esta circular, una empresa será considerada en periodo de organización y puesta en marcha si está destinando sustancialmente todos sus esfuerzos a establecer una nueva actividad industrial o comercial, ya sea que no haya iniciado sus operaciones productivas, o que habiéndolas iniciado esté operando a menos del 50% de su capacidad normal instalada o no haya efectuado ventas por un monto significativo.

Son imputables a gastos de organización y puesta en marcha, todos los desembolsos u obligaciones originados durante la etapa de desarrollo de una entidad, no asignables al costo de activos tangibles o nominales, tales como los desembolsos u obligaciones: para lograr la constitución de una empresa con miras a darle existencia legal, por remuneraciones del personal operativo previo al inicio de las nuevas operaciones, para contratar y entrenar nuevo personal, para conectar servicios públicos y desembolsos para propaganda y publicidad.

Las empresas que se encuentren en etapa de organización y puesta en marcha deberán confeccionar y presentar sus estados financieros, de acuerdo a la normativa vigente, en el formato de presentación de estados financieros denominado FECU; excepto por lo referente al estado de resultados ( Código 5.02 ) y al estado de cambios en la posición financiera ( Código 5.05), los cuales serán reemplazados por el "estado de déficit acumulado durante el período de desarrollo" y el "estado de actividades financieras pre-operativas" respectivamente; los que deberán presentar la información que se requiere en los anexos 1 y 2 ( adjuntos ) y en la forma en que éstos indican.

En el estado de resultados y en el estado de cambios en la posición financiera del formato FECU, se deberá señalar que dichos estados son reemplazados por los antes señalados.

Los estados financieros que se presenten deberán identificar claramente que corresponden a una empresa que se encuentra en una etapa de desarrollo, y deberá darse una descripción de la naturaleza de las actividades que se encuentra desarrollando.

El estado de déficit acumulado durante el período de desarrollo, mostrará los gastos de organización y puesta en marcha, los ingresos por concepto de inversiones financieras, los ingresos y costos que se obtengan de una eventual producción experimental y cualquier otro ingreso o gasto por conceptos ajenos a los señalados anteriormente.

*El resultado neto así determinado para el período de organización y puesta en marcha, deberá presentarse en el balance en el código 23.057 "déficit acumulado período de desarrollo". Este déficit acumulado deberá ser absorbido por las utilidades generadas por la empresa una vez iniciadas sus operaciones, o sea, con el mismo tratamiento que se da a las pérdidas acumuladas.*

*Deberá revelarse en notas a los estados financieros el criterio señalado en la presente circular para registrar los gastos de organización y puesta en marcha y el tratamiento de la cuenta "Déficit acumulado durante el período de desarrollo".*

*El estado de actividades financieras pre-operativas, mostrará las fuentes y usos de los recursos para cada uno de los períodos cubiertos por los estados financieros.*

*Ambos estados financieros mostrarán las transacciones efectuadas en el período y las acumuladas hasta la fecha en que la empresa comience a operar a un porcentaje superior al 50% de su capacidad normal instalada o efectúe ventas por un monto significativo. Desde esa fecha, se deberá confeccionar el estado de resultados y el estado de cambio en la posición financiera tradicional.*

*Solamente en el primer ejercicio en que la empresa haya dejado la etapa de organización y puesta en marcha, deberá presentar en notas a los estados financieros la composición del saldo del déficit acumulado, desglosado en los mismos ítems contemplados en el Estado de Déficit Acumulado.*

*De la misma forma se deberá presentar en notas la información acumulada del último estado de actividades financieras preoperativas.*

**b) Empresas en operación normal :**

*Aquellas empresas, que estando ya en operaciones, inicien una nueva actividad industrial o comercial, sin abandonar la anterior, o bien amplien significativamente su actividad e incurran en desembolsos u obligaciones similares a los descritos como gastos de organización y puesta en marcha, deberán cargar estos desembolsos al resultado del ejercicio en que ellos se incurran.*

**c) Empresas con filiales en etapa de organización y puesta en marcha :**

*Las sociedades que tengan inversiones en empresas en etapa de organización y puesta en marcha y valoricen su inversión a valor patrimonial proporcional, deberán reconocer la disminución patrimonial proveniente de los gastos de organización y puesta en marcha del ejercicio, con cargo a la cuenta "Déficit acumulado período de desarrollo-filial", (código 23.057). El saldo que presente esta cuenta deberá tener el mismo tratamiento que las pérdidas acumuladas.*

En la nota de patrimonio, se deberá señalar expresamente la procedencia del saldo de la cuenta **Déficit Acumulado Período Desarrollo**, informando separadamente los montos generados en la matriz, si los tuviere, de los reconocidos por cada filial.

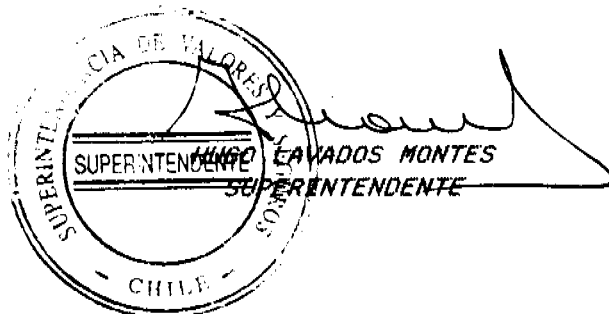
Mientras la filial se encuentre en etapa de organización y puesta en marcha, y por ende no genere un estado de resultado, sus estados financieros no deberán ser considerados para efectos de consolidación en la matriz. No obstante, esta última, deberá exponer en nota los motivos de la no consolidación, la información requerida por esta circular referente a los gastos e inversiones en investigación y desarrollo realizados por la filial y un balance resumido de ésta, en el cual se detallen las partidas que superen el 5% de cada rubro principal.

### 3. DEROGACION

Derógase a contar de esta fecha, la Circular N° 077 de fecha 17 de Septiembre de 1981 .

### 4. VIGENCIA

Las instrucciones de la presente circular entran en vigencia obligatoria a contar del 31 de diciembre de 1990, por lo tanto, deberán contemplarse en la confección de los estados financieros cerrados a esa fecha.



La Circular N° 980 fue enviada para todos los Auditores Externos y las Sociedades Anónimas fiscalizadas, con excepción de las Compañías Aseguradoras y Reaseguradoras, y las acogidas a la Circular N° 198.

ANEXO N° 1

NOMBRE SOCIEDAD :  
RUT SOCIEDAD :  
REG. VALORES N° :

		ACTUAL		ANTERIOR	
		Desde: Hasta: Del periodo	Desde: Hasta: Acumulado	Desde: Hasta: Del periodo	Desde: Hasta: Acumulado
5.07	ESTADO DE DEFICIT ACUMULADO ( en miles de )				
71100	Remuneraciones				
71200	Gastos de investigación y desarrollo				
71300	Gastos de publicidad				
71400	Gastos legales				
71500	Gastos financieros				
71900	Otros egresos				
71000	TOTAL GASTOS PERIODO DE DESARROLLO				
72100	Ingresos financieros				
72900	Otros ingresos				
72000	TOTAL INGRESOS PERIODO DE DESARROLLO				
73100	Ingresos de explotación experimental				
73200	Costo de explotación experimental				
73000	RESULTADO OPERACIONAL EXPERIMENTAL				
74000	Corrección monetaria				
75000	Impuesto a la renta				
70000	TOTAL (DEFICIT) SUPERAVIT				

000440

NOMBRE SOCIEDAD :  
RUT SOCIEDAD :  
REG. VALORES N° :

A N E X O N° 2

5.08	ESTADO DE ACTIVIDADES FINANCIERAS PREOPERATIVAS (En miles de )	ACTUAL		ANTERIOR	
		Desde: Hasta: Del periodo	Desde: Hasta: Acumulado	Desde: Hasta: Del periodo	Desde: Hasta: Acumulado
	RECURSOS OBTENIDOS				
70000	Superávit del ejercicio				
81100	Depreciación del ejercicio				
81200	Correc. monet. neta de rubros no circul.				
81300	Aumento de pasivos a largo plazo				
81400	Aumento deuda largo plazo empresas relac.				
81500	Aumento oblig. con el público (bonos)				
81600	Emisión de acciones de pago				
81900	Otros recursos obtenidos				
81000	TOTAL RECURSOS OBTENIDOS				
	RECURSOS APLICADOS				
70000	Déficit del ejercicio				
82100	Adiciones al activo fijo				
82200	Disminución pasivos a largo plazo				
82900	Otros recursos aplicados				
82000	TOTAL RECURSOS APLICADOS				
80000	AUMENTO (DISMIN.) CAPITAL DE TRABAJO				

VARIACIONES PRINCIPALES COMPONENTES DEL CAPITAL DE TRABAJO

	ACTIVO CIRCULANTE Aumentos (Dismin.)				
85100	Disponibles y depósitos a plazo				
85200	Valores negociables (Neto)				
85300	Doctos. y ctas. por cobrar emp. relac.				
85900	Otros activos circulantes				
85000	TOTAL VARIACIONES ACTIVO CIRCULANTE				
	PASIVO CIRCULANTE (Aumentos) Disminu.				
86100	Obligaciones bcos. e inst. financ.				
86200	Obligaciones con el público				
86300	Obligaciones a largo plazo vcmt. un año				
86400	Doctos y ctas. por pagar emp. relac.				
86900	Otros pasivos circulantes				
86000	TOTAL VARIACIONES PASIVO CIRCULANTE				
80000	AUMENTO (DISMINUCION) CAPITAL DE TRABAJO				

00441