



Universidad Nacional Autónoma de México

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

Valuación y Depreciación del Activo Fijo Tangible

Seminario de Investigación Contable

Que en opción al grado de:

LICENCIADO EN CONTADURIA

p r e s e n t a :

MAURICIO BADILLO FLORES

Director de Seminario: C. P. Arturo Ramírez Mayer



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

INDICE

	Página
INTRODUCCION.	1
CAPITULO 1 : ACTIVO FIJO.	
1.1 La Información Contable.	3
1.2 Concepto y Clasificación del Activo.	11
1.2.1 Activo Circulante.	12
1.2.2 Activo No Circulante.	13
1.3 Concepto y Clasificación del Activo Fijo.	16
CAPITULO 2 : VALUACION DEL ACTIVO FIJO.	
2.1 Concepto de Valuación.	23
2.1.1 Valuación al Costo.	23
2.2 Concepto del Costo o su Equivalente.	25
2.3 Valuación de los Conceptos que Integran el Activo Fijo.	35
2.4 Valuación del Arrendamiento de Activos Fijos.	45
CAPITULO 3 : REVALUACION DEL ACTIVO FIJO.	
3.1 Concepto de Inflación.	49
3.1.1 Tipos de Inflación.	51
3.2 Causas de la Inflación.	53
3.3 Consecuencias de la Inflación.	55
3.4 Efectos de la Inflación en la Información Contable.	58
3.5 Revaluación del Activo Fijo.	63
3.5.1 Método de Ajuste por Cambios en el Nivel General de Precios.	67
3.5.2 Método de Costos Específicos.	73

CAPITULO 4 :	DEPRECIACION DEL ACTIVO FIJO.	
4.1	Activos Depreciables.	80
4.2	Concepto de Depreciación.	80
4.3	Cálculo de la Depreciación.	82
4.3.1	Base Depreciable.	83
4.3.2	Vida Util Estimada.	84
4.3.3	Métodos de Depreciación.	87
4.4	Contabilización de la Depreciación.	100
CONCLUSIONES.		103
BIBLIOGRAFIA.		105

INTRODUCCION

El sistema económico nacional sufre grandes cambios debido a la variedad de fenómenos que le afectan.

Las entidades reaccionan y se adaptan a las diversas transformaciones provocadas por el sistema.

La contabilidad es la disciplina profesional encargada de satisfacer la necesidad universal de información financiera. Para responder adecuadamente a los grandes cambios sociales, económicos, políticos, etc. es necesaria su evolución constante.

En los últimos años nuestro país ha padecido una grave crisis económica. Dentro de las principales consecuencias provocadas por la misma se encuentra la inflación, la cual impacta la situación financiera de las entidades.

El activo fijo tangible es uno de los rubros del balance general, más gravemente afectado por la inflación.

Al representar dichos activos la base sobre la cual las empresas fundamentan el desarrollo de sus operaciones, la correcta valuación y registro de los mismos ayuda a obtener información veraz que permite a la administración la toma de decisiones sobre sólidos fundamentos.

El presente trabajo tiene como finalidad desarrollar el tema de la contabilización de los activos fijos tangibles. Para ello su contenido abarca los siguientes temas: en primer lugar se presentan los

objetivos de la contabilidad; los elementos integrantes de su estructura básica, como son los principios de contabilidad generalmente aceptados, las reglas particulares y el criterio prudencial de aplicación de las reglas particulares, asimismo se señalan las características más relevantes de la información contable.

Más adelante se menciona el concepto del costo histórico de acuerdo con el cual las inversiones en inmuebles, maquinaria y equipo deberán valuarse al costo de adquisición, al de construcción o, en su caso a su valor equivalente. Explicándose la forma en la cual deben valuarse las partidas del activo fijo, en aquellos casos en los cuales sea difícil identificar el costo de adquisición.

En seguida se define a la inflación como el aumento de circulante sin el respaldo de un incremento similar de bienes y servicios en el mercado; expresándose los tipos, causas y consecuencias de la inflación, así como sus efectos en la información contable.

Derivado de lo anterior se procede a la exposición de la revaluación del activo fijo mediante los métodos de ajuste por cambios en el nivel general de precios y costos específicos.

Después se trata la depreciación de los activos fijos, definiéndola como la distribución sistemática y racional del costo histórico de un bien durante su vida útil estimada, además se analizan los conceptos de base depreciable y vida útil estimada; examinándose mediante el uso de ejemplos los métodos de distribución empleados para calcular el importe de dicha depreciación.

Finalmente se exponen las conclusiones del trabajo.

CAPITULO PRIMERO

ACTIVO FIJO

1.1 LA INFORMACION CONTABLE.

Existen en nuestro medio un gran número de entidades constituidas por combinaciones de recursos humanos, recursos naturales y capital, encaminadas a la consecución de fines determinados para los cu les fueron creadas.

Algunos ejemplos de entidad son:

- Una persona física.
- Una familia.
- Una sociedad anónima.
- Un gobierno.
- Un sindicato.
- Una asociación civil.
- Un hospital.
- Un banco.

Las entidades persiguen los siguientes objetivos:

Económicos.- La obtención de una determinada utilidad o porcentaje de rendimiento sobre la inversión de los dueños o accionistas.

Sociales.- La creación de fuentes de trabajo, y la contribución al desarrollo de actividades encaminadas a mejorar los niveles cultural, social y económico de los habitantes de un país.

De Servicio.- El llevar al alcance de los consumidores los servicios adecuados para satisfacer sus necesidades. Dentro de éstos se encuentran la asistencia médica, comunicación, transporte, etc.

Para alcanzar los objetivos arriba señalados las entidades deberán llevar a cabo en forma eficiente una serie de actividades, las cuales pueden ser: compras, ventas, producción, empaque, distribución, etc.

Con el propósito de asegurarse que aquellas actividades se desarrollan eficientemente, los directivos deben controlarlas, para ello requieren información útil y confiable acerca de los resultados de su operación, con la cual pueden detectar las fallas existentes y de terminar las medidas necesarias para ayudar a subsanar los errores cometidos.

Los recursos de las entidades son de gran importancia, por ello deben contar con información que exprese de donde han venido y en cuales actividades se han aplicado.

A través de la historia las entidades han tenido, tienen y tendrán necesidades de control e información financiera. En la actualidad, debido a la compleja estructura social y a la evolución económica tan acelerada las entidades son más analíticas e investigan con mayor amplitud para tomar decisiones las cuales en mayor o menor medida afectarán el curso de sus actividades.

Ante tal necesidad universal de información financiera, surge

la contabilidad, la cual con sus métodos y técnicas, permite controlar y visualizar a través de estados financieros, información clara, veraz y oportuna de todos los recursos de la entidad y únicamente - así poder tomar decisiones, conscientes de los resultados que éstas pueden suscitar.

La contabilidad es la técnica capaz de proporcionar sistemática y estructuradamente información cuantitativa, expresada en unidades monetarias de las transacciones realizadas por una entidad. Sus objetivos fundamentales son los siguientes:

- a) Establecer un control eficaz sobre cada uno de los bienes, - derechos y obligaciones del negocio.
- b) Establecer los sistemas que permitan captar, registrar, clasificar, resumir, analizar e interpretar en forma clara y - precisa todas las operaciones efectuadas por la entidad.
- c) Proporcionar en cualquier momento, una imagen clara de la situación financiera del ente económico, elaborando reportes y estados financieros como: Balance General, Estado de Resultados, Estado de Cambios en la Situación Financiera, etc.
- d) Prever los posibles fenómenos económicos internos y/o externos que puedan afectar a la compañía.
- e) Servir como comprobante y fuente de información confiable, - objetiva e imparcial, elaborando informes detallados de las actividades desarrolladas por la empresa como: ventas, compras, producción, etc.

Al cumplir con los objetivos señalados la contabilidad está en posibilidad de proporcionar los informes necesarios para la toma de decisiones.

Las principales características de la información contable son:

- Utilidad.
- Confiabilidad.
- Provisionalidad.

A) La utilidad es la característica de la información contable de adecuarse al propósito del usuario.

La utilidad de la información está en función de su contenido informativo y de su oportunidad.

a) El contenido informativo agrupa cuatro cualidades fundamentales, éstas son:

- Significación. Capacidad de representar simbólicamente a la entidad, su evolución, su estado y los resultados de su operación.

- Relevancia. Cualidad de seleccionar los elementos de la información que mejor permitan al usuario captar los mensajes y operar sobre ella para lograr sus fines particulares.

Existe una gran cantidad de personas interesadas en la empresa, éstas pueden encontrarse dentro de la propia entidad (propietarios, accionistas, administradores, directivos, trabajadores, etc.) o fuera de la misma (proveedores, acreedores, autoridades gubernamentales, inversionistas, etc.).

Debido a la imposibilidad de conocer específicamente a cada una de ellas y determinar sus necesidades particulares, la contabilidad selecciona los elementos de la información que mejor respondan a los propósitos de los múltiples usuarios y les permitan captar los mensajes con mayor claridad.

Los datos deben ser apropiados, concisos, claros, confiables y oportunos. Los usuarios de la información no deben sobrecargarse con detalles aislados o con datos presentados ilógicamente.

- Veracidad. Comprende la inclusión de eventos realmente sucedidos y su correcta medición conforme a las reglas aceptadas como válidas por el sistema.
 - Comparabilidad de la Información. Consiste en que ésta sea válidamente comparable en los diferentes puntos de tiempo para una entidad, así como también válidamente comparables dos o más entidades entre sí.
- b) La oportunidad es la cualidad de la información de llegar a manos del usuario cuando éste pueda usarla para tomar a tiempo sus decisiones y lograr sus fines.
- Es más útil la información contable cuando es recolectada, comparada, modificada y transmitida dentro de un período adecuado, para posteriormente entregarla al usuario de tal forma que pueda evaluarla e interpretarla, formular planes e iniciar acciones mientras los datos son todavía apropiados.
- B) La confiabilidad es la característica de la información contable mediante la cual el usuario la acepta y utiliza para tomar decisiones basándose en ella.
- Esta no es una cualidad innata de la información, es el usuario quien le atribuye ese sello de confiabilidad, fundamentado en el proceso de cuantificación contable, o sea la operación del sistema, el cual es estable, objetivo y verificable.
- a) La estabilidad del sistema se refiere a que su operación no varía en el tiempo, por lo cual la información elaborada es

obtenida aplicando las mismas reglas para la captación de datos, su cuantificación y su presentación, sin que ello implique un freno a la evolución del sistema.

- b) La objetividad consiste en que las reglas del sistema no se distorsionan deliberadamente, por lo cual la información representa la realidad de acuerdo con dichas reglas.
 - c) La verificabilidad de toda la operación del sistema, permite que pueda ser duplicado y que puedan aplicarse pruebas para comprobar la información producida.
- C) La provisionalidad de la información se origina ante la necesidad de tomar decisiones, lo cual obliga a realizar cortes en la vida de la entidad, para presentar estados financieros, los cuales incluyen eventos cuyos efectos no han terminado. Esta característica no es una cualidad deseable, más bien es una limitación a la precisión de la información.

Conceptos integrantes de la Estructura Básica de la contabilidad, de acuerdo con el Boletín A-1 "Esquema de la teoría básica de la contabilidad financiera", de la Comisión de Principios de Contabilidad del I.M.C.P.:

- Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
- Reglas Particulares.
- Criterio Prudencial de Aplicación de las Reglas Particulares.

a) Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

"Los principios de contabilidad son conceptos básicos que establecen la delimitación e identificación del ente económico, las bases de cuantificación de las operaciones y la presentación de la información financiera cuantitativa por medio de los estados financieros.

- Los principios de contabilidad que identifican y delimitan al ente económico y a sus aspectos financieros son: la entidad, la realización y el período contable.
- Los principios de contabilidad que establecen la base para cuantificar las operaciones del ente económico y su presentación son: el valor histórico original, el negocio en marcha y la dualidad económica.
- El principio que se refiere a la información es el de: revelación suficiente.
- Los principios que abarcan las clasificaciones anteriores como requisitos generales del sistema son: importancia relativa y consistencia".

Estos principios permiten uniformar la información de todas las entidades, siendo con ello posible su comparación e interpretación.

b) Reglas Particulares, se clasifican en:

- Reglas de Valuación.
- Reglas de Presentación.

Las primeras tratan la aplicación de los principios y la cuantificación de los conceptos específicos que integran los estados financieros.

Las segundas se refieren a la forma particular de incluir correctamente cada concepto en los estados financieros.

c) Criterio Prudencial de Aplicación de las Reglas Particulares.

Es la aplicación de un juicio profesional para operar el sistema y obtener información que en lo posible se apegue a los principios de contabilidad.

En los casos que no haya bases para elegir entre las alternativas propuestas, se debe optar por la que menos optimismo refleje observando equidad para los usuarios de la información contable.

Los Estados Financieros.

La información financiera elaborada por una empresa es muy amplia, debido a que gran parte de la misma está diseñada como herramienta administrativa. Pero no toda la información producida dentro de la entidad es útil para el usuario general de los estados financieros, quien en forma global requiere los datos contenidos en los estados básicos, los cuales satisfacen la necesidad de información resumida y general sobre las operaciones realizadas por el negocio.

Los estados financieros básicos cumplen con el objetivo de informar acerca de la situación financiera de una entidad a una fecha determinada y los resultados de sus operaciones y los cambios en su situación financiera por el período contable terminado en dicha fecha.

Dichos estados comprenden el balance general, los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera y las notas que son parte integrante de los mismos.

El Balance General es el estado que muestra la situación financiera de una entidad a una fecha determinada. La presenta al revelar clara y detalladamente el valor de cada una de sus propiedades y obligaciones, así como el importe de su capital.

La situación financiera de un negocio se aprecia por medio de la relación existente entre los bienes y derechos propiedad de la empresa (activo), y las obligaciones y deudas contraídas por la misma (pasivo y capital).

La fórmula del balance general es la siguiente:

Activo, igual a Pasivo más Capital.

1.2 CONCEPTO Y CLASIFICACION DEL ACTIVO.

Considerando que el activo está formado por bienes y derechos de muy distinta naturaleza, se ha optado por clasificarlos en grupos homogéneos, tomando como base el grado de disponibilidad, es decir, la mayor o menor facilidad para convertir en efectivo el valor de un determinado bien.

Por esto se dice que un bien tiene mayor grado de disponibilidad en tanto sea más fácil su conversión en dinero efectivo, y menor grado de disponibilidad, en tanto sea menos fácil dicha conversión.

Tomando como base el grado de disponibilidad, los valores que forman el activo se clasifican en dos grupos:

- Activo Circulante.
- Activo No Circulante.

1.2.1 Activo Circulante.

Este grupo está integrado por todos los bienes y derechos de la empresa los cuales tienen una rotación constante, es decir, por aquellos que en el curso normal de las operaciones son de rápida y fácil realización.

El activo circulante comprende los siguientes recursos:

a) Efectivo en Caja y Bancos, formado por valores de pronta y fácil disponibilidad, sin ninguna restricción, como son:

- Monedas de metal o billetes de curso legal.
- Depósitos en los bancos en cuentas de ahorro o de cheques.
- Giros telegráficos.
- Giros y vales postales.
- Cheques a favor de la empresa.
- Fondos de caja chica.
- Cupones vencidos de bonos u obligaciones.

b) Cuentas por Cobrar, representan derechos exigibles originados por la venta de mercancías o servicios, otorgamiento de préstamos o cualquier otro concepto semejante, cuya disponibilidad es inmediata dentro del ejercicio contable.

De acuerdo a su origen, se clasifican en dos grupos:

- A cargo de clientes.
- A cargo de otros deudores.

En el primer grupo se presentan los documentos y cuentas por cobrar a cargo de clientes de la entidad, originados por la venta de mercancía o la prestación de servicios.

El segundo grupo está formado por las cuentas y documentos - por cobrar a cargo de otros deudores, dichas cuentas nacen - por transacciones que no son propias ni normales dentro de la entidad, como:

Préstamos a accionistas.

Préstamos a funcionarios y empleados.

Reclamaciones.

Ventas de activo fijo.

c) Inventarios, dentro de este grupo se encuentran todos aquellos bienes muebles tangibles, que:

- Se tienen para vender en el curso ordinario del negocio.
- Están en proceso de producción para la venta, o
- Se utilizarán en la producción de bienes o servicios los cuales quedarán disponibles para su venta.

1.2.2 Activo No Circulante.

Dentro del grupo de activos no circulantes se incorporan todos los demás recursos no clasificados dentro del activo circulante, es decir, aquellos bienes cuya permanencia dentro de la entidad abarca más de un ejercicio contable.

Se clasifica en los siguientes grupos:

- Cuentas por Cobrar a Largo Plazo.
- Inversiones Permanentes.
- Activo Fijo.
- Intangibles.
- Cargos Diferidos. ®

Cuentas por Cobrar a largo plazo.- Son los recursos que la entidad tiene derecho a cobrar y por lo tanto a convertir en efectivo, pero en un lapso mayor a un año.

Inversiones Permanentes.- Son los valores que producen un interés, un dividendo o cualquier otro producto.

La empresa los adquiere con el propósito de conservarlos por un período mayor a un año, ya sea para obtener utilidades o para conseguir el control de otra negociación.

Activo Fijo.- A este concepto también se le conoce con el nombre de inmuebles, planta y equipo, está representado por bienes tangibles, cuya adquisición denota el objetivo de utilizarlos en las operaciones de la entidad, y no de realizarlos, sin embargo cuando se encuentren en malas condiciones o no presten un servicio efectivo, podrán ser enajenados.

Este grupo de activos se tratará con mayor detalle en el inciso 1.3.

Intangibles.- Son partidas cuya naturaleza es la de un bien incorpóreo, representan un derecho o privilegio para la entidad. Entre sus principales ventajas se encuentran las de disminuir los costos de producción, mejorar la calidad de un producto, o promover su aceptación en el mercado.

Se adquieren con el propósito de aprovechar esta particularidad en beneficio de la empresa y su costo se absorbe en los resultados durante los períodos en los cuales rinde ese beneficio.

Su valor se deriva de los derechos que confiere la posesión y titularidad de los mismos.

Como activos intangibles se encuentran las patentes, marcas, - derechos de autor, crédito mercantil, nombres comerciales, etc.

Se clasifican en dos grupos; los que tienen una vida limitada y los de vida ilimitada. Dentro de los intangibles más conocidos que tienen una vida estrictamente limitada se incluyen las patentes, los derechos de autor, las franquicias por un plazo específico y el crédito mercantil. A los segundos pertenecen las marcas de fábrica.

Estos activos no pueden ser incorporados a los recursos de una empresa, como resultado de apreciaciones subjetivas sobre las - cualidades de los mismos, dicha incorporación puede hacerse - únicamente cuando hayan sido comprados, desarrollados interna - mente o adquiridos en cualquier forma.

Para poder existir algunos activos intangibles, necesitan apoyarse en el activo tangible de la empresa o relacionarse con - él. Como ejemplo de éstos se encuentran las patentes, las cuales necesitan primeramente la existencia de un producto para - después obtener el derecho exclusivo de producirlo.

Otros intangibles dependen fundamentalmente de la eficiencia y buen nombre de la propia entidad como ejemplo se presenta el - crédito mercantil.

Activo Diferido o Cargos Diferidos.- Se integra por todos aquellos gastos pagados por anticipado, por los cuales se espera recibir un servicio aprovechable, ya sea en el ejercicio en curso o en ejercicios posteriores.

Concede el derecho de disfrutar de un beneficio equivalente a - la cantidad pagada anticipadamente.

Tiene la característica de ir disminuyendo su valor conforme transcurre el tiempo.

Los principales gastos pagados por anticipado que forman el activo diferido son:

- Gastos de Organización.
- Gastos de Instalación.
- Rentas pagadas por anticipado.
- Intereses pagados por anticipado.
- Primas de seguros pagadas por anticipado.
- Propaganda o publicidad pagada por anticipado.

1.3 CONCEPTO Y CLASIFICACION DEL ACTIVO FIJO.

Se denomina activo fijo al conjunto de recursos tangibles utilizados en la entidad para la producción o venta de bienes o servicios.

Las principales características de estos activos son:

- a) Se compran con el propósito de usarlos y no de venderlos, en el curso normal de las operaciones de una entidad.
- b) Tienen una vida limitada.
- c) Producen artículos para la venta o para el uso de la propia empresa.
- d) Proporcionan servicios a la compañía, a su clientela o al público en general.

e) Su permanencia en la entidad es mayor de un año.

Los bienes que más comunmente forman el activo fijo son:

- Terrenos.
- Edificios.
- Maquinaria.
- Moldes.
- Equipo de Oficina.
- Equipo de Transporte.

Terrenos.- Son las extensiones de tierra propiedad del negocio sobre los cuales se encuentran instalados los bienes inmuebles del mismo.

Edificios.- Son las construcciones en donde la empresa realiza sus operaciones.

Maquinaria.- Representa el conjunto de máquinas de las cuales se sirven las industrias para realizar su producción. Es recomendable que las empresas tengan un control muy especial de esta clase de equipo, registrando en un auxiliar cada unidad, haciendo en él mención del costo de adquisición, vida probable, depreciación anual, valor de desecho, etc.

Moldes.- Son los instrumentos utilizados en la elaboración de artículos y mercancías dentro de la fábrica. Son parte del activo fijo únicamente los moldes empleados en forma permanente para trabajos constantes o con cierta regularidad.

Equipo de Oficina.- Es el mobiliario que se utiliza para llevar a cabo las labores de la compañía, como ejemplo se encuentran: las sillas, escritorios, libreros, mesas, calculadoras, -

máquinas de escribir, etc.

Equipo de Transporte.- Está formado por todos los vehículos - utilizados en el traslado de personas y productos. Como ejemplo tenemos: los automóviles, camiones, motocicletas, bicicletas, etc.

El activo fijo se integra además por los siguientes conceptos:

Adaptaciones o Mejoras.- Las adaptaciones o mejoras son desembolsos que incrementan el valor de un activo ya existente en la entidad, debido a que aumentan su capacidad de servicio, su eficiencia, prolongan su vida útil o reducen los costos de operación futuros.

Se recomienda que el costo de las adaptaciones o mejoras se registre por separado del costo del activo original.

Una mejora puede definirse como el reemplazo de un activo existente, o una parte de éste, por otro activo de mejor calidad que el primero. Se pueden considerar mejoras los siguientes casos: el reemplazo de los controles manuales de una máquina por controles automáticos, la sustitución de un viejo motor por otro más grande y más poderoso, el reemplazo de un techo de madera por uno de concreto.

Reconstrucciones.- Son las modificaciones completas a los activos, por lo cual no se consideran como adaptaciones o reparaciones.

Se presentan principalmente en los edificios y en algunos tipos de maquinaria.

El costo de la reconstrucción se considera como una unidad nue-

va, debido a que la vida de servicio de la unidad reconstruída será mayor al remanente de la vida útil estimada en un principio para la unidad original.

Reparaciones.- Se clasifican en dos grupos:

- Reparaciones Ordinarias.
- Reparaciones Extraordinarias.

Cuando se realizan desembolsos para mantener en buenas condiciones de operación a los activos, se consideran éstas reparaciones ordinarias. Como ejemplo tenemos: el pintar un edificio, reparar un techo, reacondicionar una maquinaria, etc.

Las reparaciones ordinarias forman parte de los gastos del período y aparecen dentro del estado de resultados de ese mismo período, como una deducción de los ingresos.

Las reparaciones mayores o extraordinarias no tienen la finalidad de mantener un activo en su estado óptimo de operación, sino prolongar su vida de servicio, o aumentar su productividad.

Registro de los Activos Fijos.

Generalmente las entidades clasifican sus activos fijos en grupos homogéneos, estableciendo cuentas especiales de activos y de depreciación acumulada para cada grupo. Así por ejemplo cuando en la empresa existe una cuenta de equipo de oficina, se abre una cuenta de depreciación acumulada de equipo de oficina.

No existe un tipo específico de registro, sin embargo en la mayoría de las entidades es costumbre que cada una de las cuentas de activo fijo y las correlativas de depreciación acumulada, se convier

Además deberán anexarse las notas aclaratorias que se consideren pertinentes, para dar al usuario de la información financiera, una imagen clara de los bienes que integran el activo fijo de la empresa.

CAPITULO SEGUNDO

VALUACION DEL ACTIVO FIJO

2.1 CONCEPTO DE VALUACION.

La valuación del activo fijo, formado por terrenos, edificios, maquinaria y equipo, consiste en determinar un costo para cada uno de los bienes que integran este grupo del balance general.

El activo fijo frecuentemente representa una parte importante de los activos totales de una empresa, por lo tanto su valuación es esencial para la correcta presentación de la situación financiera.

2.1.1 Valuación al Costo.

Tradicionalmente los activos de las entidades se han valuado tomando como base el principio contable del valor histórico original.

El principio de la valuación al costo constituye uno de los criterios básicos que ha regido a la disciplina contable desde que se le conoce como tal.

Se aplica con la idea de asignar un valor apropiado a los bienes adquiridos por la entidad.

Es por ello que el costo se ha convertido en la base para la va

luación del activo fijo.

La valuación al costo presenta las siguientes características:

Es Objetiva. No admite discusiones, el registro de los bienes se basa en su costo de adquisición.

Es Fácilmente Demostrable. Para comprobar la valuación se cuenta con la documentación que respalda las transacciones y operaciones efectuadas, de las cuales se deriva el costo.

La verificabilidad de la información es muy importante dentro de la contabilidad porque mediante ella se conoce al detalle la evolución de la empresa.

Es Precisa. Es decir, ubica los hechos en circunstancias bien definidas de tiempo y lugar.

Responde a un Lenguaje Común. Un lenguaje utilizado tanto por las personas que elaboran la información contable, para poder exponerla, como por quienes son sus destinatarios, para poder interpretarla. Este lenguaje es tan antiguo como la misma información contable.

Permite Mantener la Uniformidad. Cuando han sido definidos los procedimientos para determinar el costo, la información contable estará libre de interpretaciones equivocadas por parte de los individuos que intervengan en su elaboración, y dependerá únicamente de la documentación que la respalde.

Es Comparable. Permite, a través de la documentación y en razón de su propia objetividad, la verificación del grado de exactitud de la información.

Es Sencilla. Con excepción de circunstancias especiales, no requiere ajustar permanentemente los valores (lo que haría que esos valores fueran totalmente temporales).

Es Propia de la Disciplina Contable. Salvo circunstancias muy excepcionales, no requiere de ningún tipo de apoyo de profesionales en otras disciplinas, con todo el riesgo de las diferencias de criterio que eso supone.

En muchas ocasiones al elaborar información interna acerca de un ente económico se utilizan otros parámetros de medición de los bienes distintos del costo, en esos casos se aplican conceptos perfectamente entendibles para quienes manejan la información; pero cuando se trata de dar informes hacia el exterior, se adopta el costo como valor común.

2.2 CONCEPTO DEL COSTO O SU EQUIVALENTE.

El Boletín A 1. Esquema de la Teoría Básica de la Contabilidad Financiera del I.M.C.P., establece el principio del valor histórico original de la siguiente manera:

"Las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se registran según las cantidades de efectivo que se afecten o su equivalente o la estimación razonable que de ellos se haga al momento en que se consideren realizados contablemente.

Estas cifras deberán ser modificadas en el caso de que ocurran eventos posteriores que les hagan perder su significado, aplicando métodos de ajuste en forma sistemática que preserven la imparcialidad y objetividad de la información contable.

Si se ajustan las cifras por cambios en el nivel general de precios y se aplican a todos los conceptos susceptibles de ser modificados que integran los estados financieros, se considerará que no ha habido violación de este principio; sin embargo, esta situación debe quedar debidamente aclarada en la información que se produzca".

De conformidad con este principio las inversiones en inmuebles, maquinaria y equipo deberán valuarse al costo de adquisición, al de construcción o, en su caso, a su valor equivalente.

Se registran al valor monetario que tienen en el momento de su realización original y este valor no se modifica sino hasta el momento en que ocurra una nueva transacción la cual propicie un cambio en dicho valor.

El costo de una unidad de activo fijo incluye el precio neto pagado sobre la base de efectivo o su equivalente, más todos los gastos necesarios para instalarla y ponerla en condiciones de funcionar.

Todas las erogaciones necesarias para que el activo esté disponible para ser utilizado, representan una parte del costo de ese activo.

Así tenemos, que el costo de la maquinaria incluye su precio de factura, menos cualquier descuento obtenido, más los costos de fletes, seguros, desempaque y ensamble, también incluye la base de concreto o los cimientos que le sirven de soporte, las conexiones de energía eléctrica, gas, etc.

En forma general, se puede decir que el costo de un activo fijo incluye todos los costos necesarios y razonables requeridos para instalarlo y ponerlo en condiciones de producir.

Es indispensable que el costo sea razonable y necesario para que pueda formar parte del activo. Por ejemplo, cuando un equipo sufre algún daño durante su transportación, los gastos necesarios para repararlo no deben agregarse a su costo, sino cargarse a la cuenta de gastos.

Igualmente las multas pagadas por transportar el equipo sin el permiso respectivo no formarán parte del costo de éste, sin embargo,

los gastos erogados para adquirir el permiso si forman parte del costo del equipo.

Cuando una empresa construye un edificio para su propio uso, el costo de éste deberá incluir el material y la mano de obra empleada, así como una cantidad razonable de gastos indirectos como son: energía, agua, depreciación de la maquinaria utilizada en su construcción, etc.

El costo del activo también comprenderá los honorarios de los ingenieros o arquitectos, gastos de diseño, gastos de supervisión y administración, permisos y licencias de construcción, seguros y contribuciones pagadas durante la realización de la obra, los gastos originados por la obtención de préstamos para la construcción del bien, los cuales se devenguen durante el período efectivo de edificación. Dicho período termina cuando el bien está en condiciones de entrar en servicio, independientemente de la fecha en que sea traspasado a las cuentas del activo fijo en operación.

Los gastos de administración y otros gastos indirectos forman parte del costo del activo cuando pueden relacionarse específicamente con su adquisición o con las actividades necesarias para dejarlo en las condiciones de trabajo adecuadas.

Los costos de instalación de la empresa y los correspondientes gastos preoperativos no forman parte del costo de propiedad, planta y equipo a menos que sean necesarios para dejarlos en las condiciones de trabajo apropiadas.

Al determinar el costo total del activo fijo construido por la entidad, se considera que el valor total en libros incluye los costos de construcción que se relacionan directamente con el activo y los costos específicos que son atribuibles a la actividad de construcción en general y pueden asignarse al activo específico, tal y como se hace para determinar el costo de las mercancías manufactura-

das y listas para su venta.

Cuando se obtienen préstamos para la construcción de activos fijos, los intereses pagados durante el período de construcción e instalación del activo, pueden capitalizarse cargándose al costo del mismo, o llevarse a las cuentas de resultados.

Los intereses pueden capitalizarse, debido a que el activo no produce beneficios mientras está en construcción para cubrirlos. Pero una vez que esté en condiciones de operar, dichos intereses deberán cargarse directamente a los gastos y no se justifica su capitalización.

Compra de un Lote de Activo Fijo.

Cuando se adquiere o se recibe a cambio un lote de activo fijo, del cual no se especifica el costo unitario de cada uno de los elementos que lo forman, el costo total del lote debe distribuirse entre los diversos bienes tomando como base el valor relativo de cada uno de ellos, determinado por avalúo hecho por peritos.

Esta forma de adjudicación de activos se presenta cuando se compran varias unidades de maquinaria o de muebles y enseres, y se paga un precio determinado por el lote que formen. Esto, también se aplica cuando se compra, por un solo valor, el edificio que incluye el terreno.

Para resolver el problema de asignar un valor a cada unidad adquirida en conjunto se recurre a personas capacitadas, a fin de que realicen un avalúo correcto de las mismas.

Cuando se haya asignado un importe a cada unidad, se suma el valor de cada una de ellas, con lo cual se obtiene el total del avalúo que representa el ciento por ciento.

El siguiente paso es obtener el porcentaje que corresponde a cada unidad, este porcentaje se obtiene dividiendo el importe total del avalúo entre el importe particular de cada bien determinado también según el avalúo.

En seguida se tendrá que multiplicar cada porcentaje obtenido para las unidades por el total pagado, y de esa manera se obtiene el valor unitario que corresponde a la cantidad realmente pagada.

Ejemplo: Una empresa adquiere una fotocopiadora, una máquina de escribir, una camioneta de reparto y una máquina troqueladora en \$ 3 175 000.00 y contrata los servicios profesionales de un experto para que realice el avalúo de las unidades adquiridas.

Concepto	Importe según avalúo	Porcentaje
1 fotocopiadora IBM.	\$ 140 000.00	3.54
1 máq. de escribir Olympia.	120 000.00	3.03
1 camioneta Ford.	1 400 000.00	35.35
1 máq. troqueladora mod. W-53	<u>2 300 000.00</u>	<u>58.08</u>
	3 960 000.00	100.00

Para determinar el valor que a cada unidad le corresponda, conforme a la cantidad pagada, cada porcentaje determinado se multiplicará por el total pagado, o sea \$ 3 175 000.00.

De la siguiente forma:

1 fotocopiadora IBM.	\$ 3 175 000.00	3.54	\$ 112 395.
1 máq. de escribir Olympia.	"	3.03	96 202.
1 camioneta Ford.	"	35.35	1 122 363.
1 máq. troqueladora mod. W-53	"	<u>58.08</u>	<u>1 844 040.</u>
		<u>100.00</u>	<u>3 175 000.</u>

Permuta o Cambio de Activos.

Quando los bienes son adquiridos por canje o cambio de otros - activos, su costo normalmente se determina mediante la referencia al valor razonable de lo que habría sido obtenido si los activos entregados en cambio hubieran sido previamente realizados en efectivo, en el caso de que tales activos no tengan un valor de mercado definido, se pueda utilizar como unidad de costo el valor de mercado de las - propiedades recibidas en cambio.

Algunos activos fijos se venden cuando llegan al final de sus - vidas útiles, otros como la maquinaria, automóviles y equipo de oficina, generalmente se entregan a cambio de activos nuevos y modernos de naturaleza análoga.

Al activo usado que se entrega se le asigna el costo que tiene en el mercado en la fecha de la operación, la razón de esto, como se mencionó anteriormente es determinar la cantidad que se obtendría en caso de realizarlo.

Es así que el costo del nuevo activo está formado por los si - guientes valores: el valor de mercado de la maquinaria o equipo utilizado, más el efectivo entregado para completar el importe de la - nueva adquisición.

Es importante considerar como el valor real de la maquinaria o equipo, el valor de mercado vigente en el momento de realizar la operación, pues el valor en libros de dichos bienes de ninguna manera - representa su valor real.

Ejemplo: La empresa "Nuevo Mundo, S.A." decide cambiar una máquina cuyo costo original fue de \$ 300 000.00, en la actualidad tiene una depreciación acumulada de ----- \$ 120 000.00. La nueva máquina tiene un costo de ---- \$ 500 000.00. La compañía vendedora acepta recibir - la máquina usada y \$ 250 000.00 en efectivo. La máqui na usada tiene un valor de realización de \$ 200 000.00.

El costo de adquisición de la máquina nueva será el si - guiente:

En efectivo.	\$ 250 000.00
Más: Valor de mercado de la máquina usada.	<u>200 000.00</u>
Costo Total.	<u><u>\$ 450 000.00</u></u>

El costo de la máquina usada a la fecha de la operación es:

Costo de adquisición.	\$ 300 000.00
Menos: Depreciación acumulada.	<u>120 000.00</u>
Costo según libros.	<u><u>\$ 180 000.00</u></u>

El resultado de la operación se muestra a continuación:

Valor de la máquina usada según el precio de mercado.	\$ 200 000.00
Menos: Costo de la máquina según libros.	<u>180 000.00</u>
Utilidad obtenida.	<u><u>\$ 20 000.00</u></u>

El asiento contable que origina la adquisición de la máquina es el siguiente:

Maquinaria	\$ 450 000.00
Depreciación acumulada	120 000.00

Maquinaria	\$ 300 000.00
Caja	250 000.00
Otros productos	20 000.00

Cambio de una máquina cuyo costo según libros es de \$300 000.00 y tiene una depreciación acum. de \$ 120 000.00. La máquina nueva tiene un costo de \$ 500 000.00. En pago se entrega la máquina usada y la cantidad de \$ 250 000.00 en efvo.

Activos Adquiridos Sin Costo Alguno.

En algunas ocasiones se adquieren activos de los cuales no se sabe su costo debido a que fueron donados o regalados a la entidad, en otros casos el costo de éstos es inadecuado, porque no expresa su real significado económico.

Para asignar a estas propiedades un valor adecuado es necesario recurrir a los servicios de un valuator.

Contablemente el registro se realiza cargando a la cuenta correspondiente de activo fijo y acreditándose a superávit donado.

Hay ocasiones en que el activo donado no puede considerarse como absoluta propiedad de la empresa mientras no se cumpla con determinadas condiciones señaladas por la persona o agrupación que hizo el donativo.

Un ejemplo de lo anterior se presenta cuando el gobierno dona un terreno a una empresa bajo la promesa de ésta de cumplir con alguna de las siguientes condiciones: realizar la producción de un bien para evitar su importación, invertir determinado capital, contratar a trabajadores de la zona en que se encuentre ubicada la empresa, etc.

Mientras la empresa no lleve a cabo las condiciones señaladas no podrá recibir los títulos de propiedad de los bienes donados, y por lo tanto no puede considerar a ese activo como suyo.

Las donaciones tanto de terrenos, edificios, muebles y equipo, etc., son frecuentes cuando sirven para crear una institución de beneficencia, como hospitales, asilos, escuelas, etc.

Ejemplo: La empresa "Acero, S.A." decide donar a una escuela un camión, el cual tiene un valor de acuerdo con la valuación practicada de \$ 1 500 000.00.

El asiento contable registrado por la escuela es el siguiente:

Equipo de Transporte	\$ 1 500 000.00	
Superávit Donado		\$ 1 500 000.00

Camión recibido
como donativo.

Activos Entregados como Aportaciones de Capital.

Cuando se reciban activos fijos como aportaciones de capital deberán valuarse a su valor de mercado. Cuando ese valor supera al valor nominal de los títulos representativos del capital entregado a cambio, el valor excedente se considera como superávit pagado.

En caso de que el valor de los activos no cubra al valor nominal de los títulos, deberán ajustarse las cuentas de activo fijo correspondientes, y en su caso las de capital exhibido.

Activos Adquiridos por Cobros a Deudores.

Cuando un bien se adquiere como cobro a un deudor de la compañía, el costo que se le asignará es aquél que se hubiera tenido que pagar para adquirirlo en el mercado, en el momento en que se hubiera recibido dicho bien.

Si existe una diferencia entre este valor y el valor real del bien, se generará una utilidad o pérdida.

Activos Adquiridos en Moneda Extranjera.

Debido a la poca tecnología desarrollada en nuestro país, las empresas se encuentran obligadas a realizar compras de maquinaria y equipos de producción en el extranjero. Sin embargo en la actualidad dichas compras han sufrido una notable disminución debido principalmente a la falta de divisas y a la complicada situación económica por la que atraviesa la nación.

Al adquirir activos fijos o cualquier otro derecho u obligación en moneda extranjera, la transacción debe registrarse al tipo de cambio oficial en ese momento.

El tipo de cambio oficial es el que se le ha fijado a la moneda fiduciaria en convenios internacionales sancionados por el Fondo Mo-

netario Internacional.

En relación a monedas extranjeras, es la paridad señalada por el Banco de México y/o la publicada en el Diario Oficial de la Federación.

Al cierre del ejercicio contable de la entidad o cuando se realice la liquidación de los derechos u obligaciones, la transacción debe contabilizarse al tipo de cambio oficial vigente a la fecha de cierre o de la liquidación de la misma, según sea el caso. Si existe alguna diferencia con el registro inicial, ésta se aplicará directamente a resultados.

Cuando se presente la revaluación o devaluación de una moneda extranjera deben tenerse en cuenta las siguientes reglas:

En los casos de pasivos que pueden identificarse plenamente (física y documentalmente) con activos no monetarios adquiridos recientemente (hasta un año), al ajustarse el pasivo se podrá modificar el costo original de esos activos.

En todos los demás casos el ajuste podrá diferirse en los resultados de operación, considerándolo como un cambio al costo de financiamiento, teniendo como limitación la de que el costo total no supere la tasa normal de interés anual en el mercado mexicano, para el pasivo de que se trate.

Las reglas anteriores deberán tener una aplicación consistente.

La utilidad o pérdida derivada de la conversión de monedas extranjeras las cuales sufren constantes cambios en su paridad oficial (normalmente devaluándose) se considera como un resultado de operación.

2.3 VALUACION DE LOS CONCEPTOS QUE INTEGRAN EL ACTIVO FIJO.

Terrenos.

"De conformidad con principios de contabilidad, los terrenos de

ben valuarse al costo erogado con objeto de adquirir su posesión, - consecuentemente incluye el precio de adquisición del terreno, honorarios y gastos notariales, indemnizaciones o privilegios pagados sobre la propiedad a terceros, comisiones a agentes, impuestos de traslación de dominio, honorarios de abogados y gastos de localización; además son incluidos los siguientes costos: demoliciones, limpia y desmonte, drenaje, calles, cooperaciones y costos sobre obras de urbanización, reconstrucción en otra parte de propiedades de terceras personas que se encontraban localizadas en el terreno". 1

Al realizar la compra de un terreno con objeto de construir en él un edificio para la fábrica, su costo incluirá la cantidad pagada por el terreno, más las comisiones que se liquiden a los corredores de bienes raíces, los gastos de escrituración y legales, y cualquier impuesto sobre la propiedad cubierto por el comprador.

El costo incluye además la medición del terreno, la limpieza, - la nivelación y las mejoras.

Con frecuencia se compran terrenos y edificios al mismo tiempo, pagando una suma global por ellos. Cuando se presente esta situación, el precio de compra se distribuirá entre los activos, en forma equitativa, debido a que algunos activos se deprecian, en tanto que otros no.

La distribución se hará de acuerdo con avalúos practicados a dichos activos.

Ejemplo: La empresa "Emblemas, S.A." adquiere conjuntamente un terreno y un edificio pagando por ellos \$ 180 000 000.00. Al practicarse el avalúo de los bienes se determinó - que el terreno tiene un valor de \$ 50 000 000.00 y el edificio un valor de \$ 160 000 000.00.

1/ Boletín C 6 Inmuebles, Maquinaria y Equipo del I.M.C.F.

Para distribuir el precio de compra de acuerdo con el valor estimado se realiza el siguiente procedimiento: el precio estimado para cada bien se divide entre el importe total del avalúo, con lo cual se obtienen los porcentajes que corresponden a los bienes respecto del total, dichos porcentajes se multiplican por la cantidad pagada y se obtiene el costo para cada uno de ellos.

	Avalúo	Porcentaje del total	Costo asignado
Terreno.	\$ 50 000 000.00	24	\$ 43 200 000.00
Edificio.	<u>160 000 000.00</u>	<u>76</u>	<u>136 800 000.00</u>
Total	<u>\$ 210 000 000.00</u>	<u>100</u>	<u>\$ 180 000 000.00</u>

Edificio.

"El costo total de un edificio es el costo de adquisición o de construcción que incluye el de las instalaciones y equipo de carácter permanente. También se consideran dentro del costo, conceptos como: permiso de construcción, honorarios de arquitectos e ingenieros, costo de planeación e ingeniería, gastos legales, gastos de supervisión y de administración, etc., incurridos para llevar a cabo la construcción.

El período de construcción de un edificio termina cuando el bien está en condiciones de servicio, independientemente de la fecha en que sea traspasado a la cuenta representativa de edificios en operación". 12

Ejemplo: A continuación se presenta el ejemplo de una compañía que compra un terreno con el fin de construir en él un edificio para su uso particular. La entidad adquiere

2/ Boletín C 6 Inmuebles, Maquinaria y Equipo del I.M.C.P.

re el terreno en \$ 10 000 000.00, además tendrá que pagar lo siguiente: gastos por la demolición de viviendas situadas en el terreno, así como limpia y desmonte del mismo \$ 250 000.00, gastos legales \$ 150 000.00, - gastos notariales \$ 200 000.00, gastos por la instalación del drenaje \$ 50 000.00.

Determinación del costo del terreno.

Precio de compra.	\$ 10 000 000.00
Demolición, limpia y desmonte.	250 000.00
Gastos legales.	150 000.00
Gastos notariales.	200 000.00
Instalación del drenaje.	<u>50 000.00</u>
Total.	<u><u>\$ 10 650 000.00</u></u>

El registro contable es el siguiente:

Terreno	\$ 10 000 000.00
Bancos	\$ 10 000 000.00

Importe del terreno
ubicado en la calle
19, según escritura
pública No. 2387 de
la notaría No. 44.

Conforme se van efectuando los gastos necesarios para dejar al terreno en condiciones de soportar la construcción, se realizarán los asientos contables respectivos.

En este ejemplo se realiza un asiento global.

Gastos de adaptación del terreno	\$ 650 000.00
Bancos	\$ 650 000.00

Diversos gastos realizados para la adaptación del terreno.

Por último se realiza el traspaso de los gastos de adaptación, los cuales incrementan el valor del terreno.

Terreno	\$ 650 000.00
Gastos de adaptación del terreno.	\$ 650 000.00

Traspaso a la cuenta del terreno, de los gastos de adaptación.

La construcción del edificio se inicia el 1o. de enero de 198_ y se termina el día 30 de abril del año siguiente, arrojando los gastos que a continuación se indican: materiales directos \$ 45 000 000.00, mano de obra \$ 8 000 000.00, gastos indirectos \$ 3 000 000.00, permisos para realizar la construcción \$ 900 000.00, honorarios de los ingenieros \$ 2 000 000.00, impuestos \$ 150 000.00 bimestrales, gastos de administración -- \$ 70 000.00 mensuales, además se obtiene un préstamo - por \$ 20 000 000.00 a pagar en 3 años, con una tasa de interés del 55% anual.

Determinación del costo del edificio.

Materiales directos.	\$ 45 000 000.00
Mano de obra.	8 000 000.00
Gastos indirectos.	3 000 000.00
Permisos.	900 000.00
Honorarios.	2 000 000.00
Impuestos (8 bimestres).	1 200 000.00
Gastos de administración (16 meses).	1 120 000.00
Intereses (16 meses).	<u>14 666 666.00</u>
Total	<u><u>\$ 75 886 666.00</u></u>

Los intereses se determinaron de la siguiente forma:

\$ 20 000 000.00 x 0.55	= \$ 11 000 000.00
\$ 11 000 000.00 / 12 meses	= \$ 916 666.66
\$ 916 666.66 x 4 meses	= \$ 3 666 666.00
\$ 11 000 000.00 + \$ 3 666 666.00	= <u><u>\$ 14 666 666.00</u></u>

Para registrar los gastos que origina la construcción del edificio se abre la cuenta de Edificio en Construcción, dichos gastos se contabilizan conforme se efectúan. En este ejemplo se realiza un asiento global, de la siguiente manera:

Edificio en construcción	\$ 75 886 666.00
Bancos	\$ 75 886 666.00

Registro de los cheques expedidos según comprobantes, por concepto de gastos empleados en la construcción del edificio.

Edificio.	\$ 75 886 666.00	
Edificio en construcción.		\$ 75 886 666.00
Costo total del edificio terminado.		

Maquinaria y Equipo.

Para realizar la valuación de la maquinaria y equipo es necesario incluir todos los costos de adquisición o de manufactura, así como los costos de transporte y de instalación.

En la maquinaria, el costo se encuentra formado por los gastos necesarios para dejar la maquinaria en condiciones óptimas para la producción de los artículos.

Es por ello que se deben considerar como elementos del costo los siguientes:

- a) El valor según facturas.
- b) Derechos de importación (cuando se trata de equipo adquirido en el extranjero).
- c) Costos de la plataforma base o cimientos especiales, contruídos con la finalidad de hacer más resistente el suelo donde se instale la maquinaria.
- d) Materia prima utilizada para probar el equipo.
- e) Los sueldos y salarios pagados a los empleados, para dejar la maquinaria adquirida en condiciones de iniciar la producción.

Herramientas.

Las herramientas pueden dividirse en: herramientas de mano y - herramientas de máquina.

Las primeras generalmente son pequeñas, su vida de servicio es corta y pueden extraviarse fácilmente, por lo tanto el llevar un control permanente sobre ellas es difícil.

Las características anteriores hacen poco práctico el aplicar alguna tasa de depreciación a esta clase de herramientas.

Los métodos principales para la contabilización de las herramientas de mano son:

- a) Método de inventarios físicos.
- b) Método de fondo fijo.
- c) Cargar al activo las compras y depreciarlas a una tasa global.
- d) Cargar las compras directamente a los costos y gastos, si la inversión en herramientas es de poco valor.

Las herramientas de máquina usualmente son pesadas, tienen una duración prolongada y son relativamente fáciles de controlar en forma individual.

Considerando estas características, la contabilización y control sobre esta clase de herramientas es la misma que se aplica para la maquinaria, quedando sujetas a depreciación de acuerdo con la estimación de su vida útil.

Equipo de Oficina.

El costo del equipo de oficina no implica problema alguno cuando se adquiere en la misma plaza donde la empresa realiza sus activi

dades, su costo se reducirá al valor según factura.

En los casos de que se adquirieran fuera de la plaza, a dicho costo se le aumentará el importe de los fletes y acarreos, seguros, derechos y almacenaje, etc.

Equipo de Transporte.

El costo del equipo de transporte es el que aparece en la factura de dichos bienes.

Cabe hacer la aclaración de que los gastos de conservación originados por el equipo, como reparaciones, refacciones, etc. no aumentan su valor, y el importe de los mismos se considera como gasto de operación.

Moldes.

La contabilización de los moldes se basa en la utilización y duración de los mismos.

Cuando los moldes se utilizan en forma permanente para trabajos constantes o con cierta regularidad, tienen un valor a largo plazo y por lo tanto son parte del activo fijo, quedando sujetos a depreciación de acuerdo con la vida útil que se les estima.

Cuando los moldes son hechos para trabajos especiales deben cargarse al costo de producción de dichos trabajos.

Adaptaciones o Mejoras.

Se recomienda que el costo de las adaptaciones o mejoras se registre por separado del costo del activo original. De esta forma se cuenta con mejor información, pues el costo de la adaptación o mejora puede estar sujeto a una tasa de depreciación diferente de la que se aplica al costo del activo original.

Existen casos en los cuales, al realizar una adaptación o mejora es necesaria la sustitución de partes o piezas ya existentes. En estos casos, el costo de la pieza reemplazada así como la depreciación acumulada de la misma, deben darse de baja de las cuentas correspondientes.

Cuando se trata de locales arrendados, en los cuales se hacen adaptaciones, no se aconseja depreciarlas durante el período de vida útil que se le estima al bien, sino cargar el costo de las adaptaciones a una cuenta especial y amortizarlas durante el período de arrendamiento.

Reconstrucciones.

Las reconstrucciones aumentan el valor del activo y por lo tanto son partidas capitalizables.

Si la reconstrucción ha sido prácticamente total, se recomienda considerar su costo como una nueva unidad del activo, dando de baja la anterior.

El considerar el costo de la reconstrucción como una nueva unidad se debe al hecho de que la vida de servicio de la unidad reconstruida, será mayor al remanente de la vida útil estimada en un principio para la unidad original.

Si algunas partes de la unidad anterior se han aprovechado en la reconstrucción, el valor en libros de los mismos o una estimación se aumenta al costo de la reconstrucción.

Cuando la reconstrucción es parcial, se aconseja dar de baja las unidades sustituidas, pero si no es posible conocer el costo de éstas, se estimará su valor en libros.

Reparaciones.

Existen reparaciones mayores o extraordinarias cuya finalidad -

es prolongar la vida del activo o aumentar su productividad, es por ello que se les debe dar el mismo tratamiento contable que a las mejoras.

2.4 VALUACION DEL ARRENDAMIENTO DE ACTIVOS FIJOS.

El arrendamiento implica la obtención del uso de activos fijos específicos tales como terrenos y equipo, sin recibir realmente la propiedad sobre ellos.

El arrendatario recibe los servicios del activo, arrendado por el arrendador, quien es el propietario de los bienes.

A cambio del uso de los activos el arrendatario cubre al arrendador un pago periódico fijo, el cual normalmente se hace por adelantado de cada periodo de arrendamiento.

Los arrendamientos pueden clasificarse de acuerdo con el grado en que los riesgos y beneficios derivados de la propiedad de los bienes arrendados recaen sobre el arrendador o el arrendatario.

Por lo anterior los contratos de arrendamiento se agrupan de la siguiente forma:

Arrendamiento Puro.

Arrendamiento Financiero.

En el arrendamiento puro, el arrendador concede al arrendatario el derecho de utilizar los activos a cambio del pago de rentas, y no es presumible que el arrendatario vaya adquiriendo un derecho sobre la propiedad del bien arrendado.

En el arrendamiento financiero se transfieren sustancialmente todos los riesgos y beneficios del propietario. Generalmente es forzoso y asegura al arrendador la recuperación del capital invertido, más un rendimiento sobre dicho capital.

Los siguientes son ejemplos de situaciones en que el arrendamiento se clasificaría normalmente como financiero:

- "a) El activo fue adquirido por el arrendador para satisfacer necesidades específicas del arrendatario, y muy probablemente es útil únicamente para ese propósito específico y por el arrendatario de que se trate.
- b) El período del arrendamiento corresponde al período de vida útil del activo, y el arrendatario está obligado a pagar costos como impuestos, seguros, mantenimiento, etc., que generalmente son atribuibles a quien tiene la propiedad del activo.
- c) El arrendatario garantiza las obligaciones del arrendador con respecto al activo arrendado.
- d) El monto de las rentas pactadas es igual o superior al valor de mercado del bien a la fecha de la operación, más el financiamiento y los gastos (impuestos, apertura de crédito, -- etc.) a cargo del arrendatario". '3

En cuanto a los estados financieros del arrendatario del primer grupo (arrendamiento puro) deben contener la información que permita al lector analizar y evaluar el efecto que los compromisos del arrendamiento pueden tener sobre la situación financiera y los resultados de operación, tanto del año actual como de los futuros.

Por lo tanto en las notas a los estados financieros se incluirán los montos anuales de las rentas, tipos o clases de activos fijados, el período de arrendamiento, etc.

El arrendador de este grupo deberá registrar como propiedad, planta y equipo, los activos mantenidos en arrendamiento y llevará a

cabo el cálculo de la depreciación de estos bienes, sobre bases consistentes con las políticas normales de depreciación que aplique para activos similares.

Por lo que respecta al arrendatario del segundo grupo (arrendamiento financiero) debe identificar por separado, en sus estados financieros, los activos amparados por contratos de arrendamiento financiero, siendo aconsejable mostrarlos de acuerdo con cada tipo principal de activo.

En el balance general se presentan los bienes dentro del rubro de activo fijo, en un renglón por separado al cual puede llamarse "maquinaria adquirida en arrendamiento", o un título semejante.

El activo debe depreciarse con base en su vida útil, la política de depreciación para los activos arrendados, debe ser consistente con la utilizada para los activos propios.

En el caso de no existir una certeza razonable de que la propiedad del activo pase al arrendatario, al finalizar el arrendamiento, el activo debe depreciarse en el lapso de tiempo que resulte menor entre: el período de arrendamiento, o la vida útil del activo.

La obligación de pagar los bienes debe registrarse en el pasivo, diferenciando la porción circulante de la porción a largo plazo.

El importe de la transacción se determina tomando como base el importe total de las rentas a pagar, excluyendo la parte de las rentas que corresponde a servicio, impuestos sobre arrendamientos y otros costos incurridos, así como el interés por el financiamiento de la operación a plazos.

Además es necesario acompañar notas a los estados financieros, para informar sobre las cláusulas importantes de las transacciones, como pueden ser: restricciones financieras, opciones de compra o de

renovación, etc.

El arrendador de este grupo, debe registrar en su balance general, cualquier activo mantenido bajo un arrendamiento financiero, no como propiedad, planta y equipo, sino como una cuenta por cobrar por un monto igual a la inversión neta en el arrendamiento.

CAPITULO TERCERO

REVALUACION DEL ACTIVO FIJO

3.1 CONCEPTO DE INFLACION.

En la actualidad nuestro país se enfrenta a una gran cantidad de problemas, uno de ellos es la inflación, la cual ha provocado cambios substanciales en la forma de vida y costumbres de la población.

La inflación ha sido definida de las siguientes formas:

"La inflación representa un aumento en el índice general de precios de la economía, producido fundamentalmente por un incremento en el circulante, es decir, en el monto del dinero disponible en la economía de un país, sin un aumento en la producción de dicha economía como contrapartida que absorba este nuevo circulante, los precios tenderán a subir".⁴

"La inflación acrecenta los ingresos del gobierno y permite a los políticos gastar más dinero del que pueden reunir mediante impuestos".⁵

⁴/ Revista I.M.E.F., marzo de 1978.

⁵/ Hans F. Sennholz.

"La inflación es un tipo de impuesto muy peculiar ..., un verdadero impuesto directo ..., es también un impuesto indirecto porque, a medida que la inflación avanza, el contribuyente se ve incluido en escalones cada vez más elevados de la progresividad fiscal, con lo que, sin necesidad de que la ley sea modificada, queda sometido a mayores niveles impositivos". '6

"La inflación es una gran mentira fraudulenta que nos saca de un bolsillo lo que parece obsequiarnos para el otro, y ha creado una máquina destructiva que una vez puesta en marcha es muy difícil detener". '7

" ... A la inflación ... que se considera como un mal necesario, un sacrificio en aras de crecer aceleradamente, pero sabemos muy bien que se trata de una enfermedad que erosiona el ahorro, la intermediación financiera, el consumo, las exportaciones y finalmente el crecimiento económico mismo ...". '8

En resumen la inflación es el aumento del total de los medios de pago o medio circulante, sin el respaldo de un incremento similar de bienes y servicios en el mercado, los precios tenderán a subir debido a que como indica la ley de la oferta y la demanda, la cantidad demandada se encuentra por arriba de la cantidad ofrecida.

En sus períodos iniciales la inflación es un fenómeno que crece lentamente, algunos la llaman inflación reptante, posteriormente va tomando velocidad y se convierte en una inflación abierta, la cual produce un efecto negativo en la mayor parte de la población, afectando principalmente a los pobres a los cuales dejará más pobres.

6/ Milton Friedman.

7/ Iñigo Laviada.

8/ Pablo Aveleyra.

Caer en un proceso inflacionario es muy fácil, pero recuperarse es muy difícil, para ello se requiere de la participación y sacrificio de todos los sectores sociales, para que de manera integral se enfrente a este fenómeno indeseado.

La inflación es esencialmente un fenómeno monetario, y como en todos los países la cantidad de moneda en circulación está determinada básicamente por el gobierno, se puede concluir que es el gobierno el principal responsable de la inflación.

Cuando los ingresos que un gobierno obtiene por concepto de impuestos recaudados y por la venta de bienes y servicios, no alcanzan a cubrir los gastos que efectúa, tiene que acudir al endeudamiento - para equilibrar la diferencia entre sus ingresos y sus gastos. Una de las formas de equilibrar esa diferencia es la emisión de circulante por el Banco Central.

El gobierno solicita al Banco Central un préstamo. El Banco Central, al no contar con los recursos necesarios para satisfacer la demanda, emite nuevos billetes, lo que implica un aumento del medio circulante.

3.1.1 Tipos De Inflación.

Inflación Latente.

Se presenta cuando el aumento de circulante aún no se traduce - en un aumento general de precios. Se encuentra disimulada, es decir, no es evidente.

Inflación Reptante.

El incremento en los precios es tolerable. Este tipo de inflación no es percibida por el grueso de la población.

Inflación Abierta.

Es percibida por el grueso de la población. El precio de los productos sufre un incremento acelerado.

Hiperinflación.

Se pierde el cálculo económico, los precios suben todos los días. También se le llama inflación galopante.

Inflación Importada.

Este tipo de inflación se origina por causas ajenas al sistema monetario nacional. Las divisas provenientes del exterior se traducen en un mayor circulante interno, en vez de ser utilizadas en importaciones.

Inflación Reprimida.

Se trata de frenar la inflación mediante el control de precios. Queriendo solucionar el problema por sus consecuencias y no por sus causas. Los efectos del control de precios son los siguientes: decrece el interés en producir los artículos controlados, provoca la escasez de dichos artículos, descapitaliza a los productores y comerciantes de los bienes controlados, se llega al racionamiento y la obtención de los productos se hace muy difícil.

Inflación Autogenerada.

Es la proveniente de un incremento en la velocidad del dinero. La población compra más bienes que en períodos normales.

Inflación en los Países Socialistas.

La presión inflacionaria se amortigua, sacrificando a la pobla-

ción mediante el racionamiento de satisfactores. Se traduce en acumulación de poder de compra, es decir, los bienes no aumentan de precios, pero no los hay.

3.2 CAUSAS DE LA INFLACIÓN.

Existen dos escuelas que tratan de explicar las causas que originan la inflación, dichas escuelas son: la escuela monetarista y la estructuralista.

La escuela monetarista establece como causas básicas de la inflación, los siguientes factores:

- a) El incremento irracional y desproporcional de la oferta monetaria.
- b) El creciente gasto público que provoca, entre otras cosas, - un déficit financiero, mismo que para ser cubierto obliga al Estado a emitir dinero inflacionario.
- c) Los aumentos de salarios desproporcionados, y
- d) La variación a la baja de los tipos de cambio.

La escuela estructuralista manifiesta que los orígenes de la inflación se relacionan con:

- a) El aumento de la demanda de bienes y servicios.
- b) La elevación de los costos de producción.
- c) El crecimiento del ingreso.
- d) La tasa de natalidad ascendente.

2) La educación deficiente.

En conclusión la causa fundamental de la inflación es el aumento de circulante monetario, una de las principales razones por las cuales aumenta éste son los déficits en el presupuesto gubernamental. Para cubrirlos el gobierno recurre a lo siguiente: incrementar el monto de los impuestos, obtener financiamientos, tanto internos como externos, emitir moneda, siendo éste el recurso más grave, ya que aumenta el dinero en circulación sin tener un incremento equivalente en la producción.

Otras causas de la inflación son:

Aumentos injustificados en la burocracia, aparición de la corrupción y deshonestidad de funcionarios públicos.

Incrementos en los subsidios a empresas paraestatales, las cuales en vez de aprovechar al máximo los recursos asignados, los desperdician irresponsablemente en detrimento de la nación.

Factores psicológicos de temor ante la incertidumbre, como en el caso de los inversionistas, quienes prefieren llevar sus capitales a países más estables, provocando la descapitalización de las empresas.

Las compras de pánico, derivadas también del temor a futuros incrementos de precios, provocando mayores consumos y rompiendo el equilibrio necesario entre la oferta y la demanda.

Disminución del ahorro, debido a que el incremento sostenido de precios origina una pérdida del poder adquisitivo del ahorro, provocando que nadie quiera ahorrar, canalizando los recursos a otro tipo de inversiones como los inmuebles.

La intermediación excesiva entre el productor y el consumidor -

final de los productos, la cual eleva innecesariamente el costo de los mismos.

Aplicación e incremento de impuestos, técnicamente incorrectos e inoportunos, tales como el impuesto al valor agregado.

Al no generar ahorro para financiar sus propias inversiones, el Estado se ve en la necesidad de tomarlo de los habitantes a quienes gobierna, por medio del incremento en los impuestos, provocando una disminución en las utilidades de las empresas en detrimento de los recursos disponibles para la reinversión.

Todo aumento de impuestos origina una reducción en los recursos disponibles para la inversión y, por lo tanto, una menor creación de empleos y de producción en los sectores castigados con el aumento de impuestos.

3.3 CONSECUENCIAS DE LA INFLACION.

La inflación destruye al dinero como medida de valor y, debido a ello, al no tener una medida de valor estable y confiable se pierde el cálculo económico y se inicia el desorden social.

En una sociedad altamente inflacionaria, la moneda deja de cumplir con la función de instrumento de cambio y medida de valor, provocando una deformación en la estructura de la economía.

La inflación es en nuestros días el principal problema económico, político y social al cual se enfrentan casi todos los países del mundo.

Para captar mejor el problema, es necesario entender la función social de los precios, éstos representan el valor de un bien en un determinado momento, es decir, el grado de utilidad y de escasez que

ese bien representa para una sociedad.

Cuando el bien sube de precio, refleja que existe una mayor demanda del mismo o que existe una deficiente producción en relación a su demanda, siendo este aumento una motivación y guía para que los productores aumenten la fabricación de dicho bien.

Si una mercancía baja de precio, indica que ha disminuído el interés social por la misma o que se está produciendo en exceso, por lo tanto, al bajar el precio disminuye el interés de los productores en esa mercancía y buscarán elaborar otras que les dejen mayores utilidades.

A este proceso se le conoce como ley de la oferta y la demanda, en donde el precio equilibra la oferta y la demanda de los bienes y servicios.

En los períodos inflacionarios los precios suben debido a que el aumento del circulante incrementa la demanda, por lo tanto, los precios no hacen sino reflejar ese aumento de la demanda.

Al aumentar la demanda más rápidamente que la oferta, los precios tendrán que subir, en igual forma.

Cuando el aumento de circulante alcanza altos niveles y los precios empiezan a variar cada vez en menores lapsos, llega el momento en el cual es difícil determinar cuánto costará producir o vender un cierto bien.

Durante los períodos inflacionarios existe un gran número de personas que viven engañadas, debido a que piensan que sus ingresos aumentan cuando en realidad disminuyen.

Otras consecuencias de la inflación son las siguientes:

Una mayor concentración de la riqueza y, como resultado, una peor distribución del ingreso.

Esojismo de las grandes ganancias y de los altos salarios.

Presencia de la carrera salarios contra precios, en donde los primeros nunca alcanzarán a los segundos.

Control de precios de ciertos productos, los cuales a la larga, por incosteables, dejarán necesariamente de existir.

Abusos por parte de los comerciantes y productores para determinar el precio de los productos.

Aparece el consumismo, ante la incertidumbre y desconfianza en el futuro económico, provocando la escasez de los productos.

Descapitalización de las empresas al repartir dividendos inflacionarios.

Al sentir temor y no poder evaluar el futuro, las empresas conservadoramente, detienen el crecimiento y con ello las posibilidades de ayudar a solucionar los problemas nacionales.

Pérdida de competitividad internacional, lo cual provoca dependencias del exterior en lo comercial, en lo tecnológico y en lo financiero.

Devaluación de la moneda. Cuando los precios en un país aumentan por arriba de los precios de la mayoría de los países con los cuales se tiene un intercambio comercial, se hace necesario devaluar la moneda.

La devaluación de la moneda provoca un impacto psicológico muy fuerte entre los habitantes de un país, y generalmente produce un alza de precios, aunque una moneda no pierde su valor en el momento de devaluarse oficialmente, sino que se devalúa porque ya ha perdido valor.

El financiamiento se hace más caro y difícil, debido a que los proveedores empiezan a reducir los plazos y descuentos otorgados.

Las tasas bancarias se elevan, y el número e importe de los créditos se hace cada vez más pequeño.

3.4 EFECTOS DE LA INFLACION EN LA INFORMACION CONTABLE.

Tradicionalmente la contabilidad ha sido una disciplina al servicio de las entidades, a las cuales ha venido proporcionando adecuadamente información útil y confiable para su operación y desarrollo.

Las operaciones realizadas por un negocio en marcha se relacionan, en su mayor parte, con el valor actual de la moneda y no con el que tenía hace dos o siete años.

Los resultados de sus operaciones los expresan en unidades monetarias las cuales no reconocen el deterioro de su propio poder adquisitivo, es por ello que las utilidades presentadas en los estados financieros son distintas a las realmente generadas y las reservas creadas para reponer los diferentes activos del negocio no alcanzarán para comprarlos.

La inflación afecta en forma directa la medida empleada por la contabilidad, el dinero.

La información financiera se ha fundado en el principio del valor histórico original, el cual se basa en que las cifras de los estados financieros se expresan en términos de unidades monetarias constantes. La moneda no es en el tiempo una unidad medida de valor, debido a que ella misma no tiene un valor constante y carece, por tanto, de los elementos que la harían una unidad aceptable de medición.

Las cifras presentadas por la contabilidad tradicional pierden su significado en épocas inflacionarias o de constantes cambios de

precios, debido a que las unidades monetarias de distintos períodos no son realmente homogéneas por lo cual, al acumularse o aplicarse, se suman y restan cantidades heterogéneas, provocando juicios e interpretaciones equivocadas entre los usuarios.

Además eliminan la posibilidad de comparar las cifras de los estados financieros de dos empresas diferentes o de las mismas empresas en épocas distintas, y obtener de ellas conclusiones verdaderas y objetivas.

La información presentada en el balance general se encuentra - distorsionada principalmente en las inversiones representadas por - bienes, los cuales fueron registrados a su costo de adquisición y - cuyo precio ha variado con el transcurso del tiempo.

Las cifras que muestran los estados financieros en general pierden su significado ya que se están comparando en muchas ocasiones pesos de hoy con costos y gastos de ayer, lo cual provoca los siguientes resultados:

Inventarios subvaluados.

Activos fijos subvaluados.

Depreciación acumulada subestimada.

Utilidades falsas.

El capital contable no muestra la pérdida del poder adquisitivo de la moneda.

De acuerdo con esta información financiera irreal, los directivos de las empresas toman decisiones riesgosas, las cuales ponen en peligro la capacidad operativa de la entidad.

Cuando los estados financieros se encuentran valuados al costo histórico, la credibilidad en los mismos disminuye, debido a que éstos reportan grandes utilidades para la empresa, pero los directivos manifiestan en forma contradictoria que se enfrentan a graves problemas de liquidez y escasez de capital, no pudiendo hacer frente a las

demandas de mayores dividendos para los accionistas, mejores salarios para los trabajadores y productos más baratos para el público en general.

Ejemplo:

	Cifras históricas	Cifras actualizadas
Activo total.	\$ 400 000.00	\$ 800 000.00
Capital social.	200 000.00	400 000.00
Utilidades.	40 000.00	20 000.00
% sobre capital social.	20%	5%
% sobre inversión total.	10%	2.5%

En el ejemplo anterior se aprecia claramente que cuando la empresa valúa sus bienes a un costo histórico obtiene porcentajes de utilidad mayores a los que obtendría si valuara aquéllos a los costos actuales, también se aprecia que cuando se utilizan cifras actualizadas la utilidad disminuye.

Estas situaciones deben ser tomadas muy en cuenta por la gerencia de la empresa porque fácilmente pueden conducir a la descapitalización, liquidación o quiebra de la misma.

Durante las épocas inflacionarias los principios de contabilidad generalmente aceptados, en los cuales se ha basado la entidad para producir información financiera, se ven distorsionados y provocan deformaciones en dicha información, perdiendo ésta sus dos características fundamentales, la utilidad y la confiabilidad. Provocando que los usuarios de la información realicen juicios erróneos sobre la situación del negocio.

Veamos ahora cómo afecta la inflación a estos principios:

El principio de realización se anuncia de la manera siguiente:

"La contabilidad cuantifica en términos monetarios las operaciones - que realiza una entidad con otros participantes de la actividad económica y ciertos eventos económicos que la afectan".

De conformidad con lo expresado por este principio debe de cuantificarse el impacto producido por la inflación, como evento económico del sistema, para dar una imagen clara de la entidad.

El principio del período contable se define de la siguiente forma: "La necesidad de conocer los resultados de operación y la situación financiera de la entidad, que tiene una existencia continua, obliga a dividir su vida en períodos convencionales. Las operaciones y eventos, así como sus efectos derivados, susceptibles de ser cuantificados, se identifican con el período en que ocurren; por lo tanto cualquier información contable debe indicar claramente el período a que se refiere. En términos generales, los costos y gastos deben identificarse con el ingreso que originaron, independientemente de la fecha en que se paguen".

Dentro del estado de resultados una parte importante de las deducciones que se hacen a los ingresos del período, están formadas por cantidades que se originaron en transacciones efectuadas en el pasado.

El importe original, cargado a resultados, se genera y, para efectos contables queda congelado en el momento en que se realizó la transacción original, como puede ser, la compra de mercancía o de la materia prima, el pago de sueldos y salarios o la compra de activos fijos de producción.

Cuando se vive una época de inflación, los ingresos son reconocidos al nivel corriente en el momento de la transacción de venta, pero los costos y gastos que les son relativos se encuentran valuados a los precios que existían en el momento en que se realizó la transacción original de compra y son, por lo tanto, inferiores a los

que hubieran sido si las transacciones de compra y venta se realizaran al mismo tiempo.

Esto produce que dentro de la utilidad obtenida al realizar las transacciones se encuentren dos cantidades, la primera representada por la diferencia resultante entre los ingresos y el precio actual de los insumos necesarios para generar dichos ingresos, lo que sería la utilidad en operación, y la segunda cantidad formada por el diferencial que representa la baja de valor real que han sufrido las aportaciones hechas por los acreedores y propietarios para financiar el período intermedio entre la transacción de compra y la transacción de venta. Produciendo utilidades falsas, en perjuicio de la entidad.

El mismo principio del valor histórico original enunciado en el capítulo anterior, contempla la posibilidad de ajustar las cifras por cambios en el nivel general de precios, siempre y cuando se apliquen a todos los conceptos susceptibles de ser modificados.

Hasta la fecha no existe un ajuste de todas las cifras para cumplir adecuadamente con este principio.

Otro principio es el de revelación suficiente "La información contable presentada en los estados financieros debe contener en forma clara y comprensible todo lo necesario para juzgar los resultados y la situación financiera de la entidad". Es claro que si dentro de esta información no se revela con toda claridad y amplitud el efecto de la inflación sobre la entidad, se estará presentando una imagen falsa de la misma.

El principio de la importancia relativa dice: "La información que aparece en los estados financieros debe mostrar los aspectos importantes de la entidad susceptibles de ser cuantificados en términos monetarios. Tanto para efectos de los datos que entran al sistema de información contable como para la información resultante de la operación, se debe equilibrar el detalle y multiplicidad de los datos con los requisitos de utilidad y finalidad de la información".

Cuando no se cuantifican los efectos de la inflación, no se está mostrando uno de los aspectos que mayormente influyen en la entidad, debido a que su inclusión es tan importante, que el no hacerla significa tomar decisiones sobre bases equivocadas, las cuales repercuten en perjuicio de la propia entidad.

3.5 REVALUACION DEL ACTIVO FIJO.

Indudablemente la información financiera debe actualizarse para hacer frente a los efectos de la inflación y cumplir su propósito de servir a los usuarios.

Para lograrlo deberá reexpresar las cifras que forman los estados financieros, presentándolas en términos de pesos con poder adquisitivo constante y no corriente.

Uno de los renglones que recibe directamente el impacto de la inflación es el activo fijo, ya que su valor contable ha sido determinado de acuerdo con el principio del valor histórico original y, consecuentemente no refleja la realidad actual.

Se han empleado diferentes métodos y técnicas para tratar de dar solución a los problemas que afectan a las empresas y a su información financiera como consecuencia de la inflación, procurando no sólo mejorar la valuación del activo fijo, sino de todos los renglones de los estados financieros.

Los métodos parten de lo simple, evolucionan y llegan a lo complejo, sin embargo los beneficios que aportan no han sido aprovechados en su totalidad, pues no se les ha dado una difusión adecuada.

En primer término se ha utilizado el método de costos de reposición, el cual consiste en asignar valores actuales a los activos fi-

jos de la empresa, con objeto de realizar un cálculo por depreciación acorde con los costos actuales y, en esta forma reunir los recursos necesarios para reemplazarlos, al llegar a su fin la vida útil de los mismos.

Cuando se emplea esta alternativa, el valor de las revaluaciones deberá acreditarse a una cuenta que represente un complemento al capital social no sujeto a reparto entre los accionistas, ya sea como superávit o formando parte del capital social.

Para llevar a cabo la revaluación de los bienes se procede de la siguiente forma:

- a) Se contratan los servicios de especialistas independientes, quienes asignarán valores a los bienes en forma individual. La revaluación deberá aplicarse en forma congruente sobre todos los bienes de la misma clase.
- b) La revaluación deberá ser expresada de manera adecuada en los estados financieros, utilizando notas explicativas de los conceptos y un resumen elaborado por los valuadores, indicando la forma en que se efectuó la valuación y el tipo de valores asignados a los bienes objeto de corrección.
- c) El sistema utilizado para la depreciación de los bienes revaluados deberá ser semejante al usado para la depreciación de la inversión original del activo, es decir, deberán utilizarse las mismas tasas, procedimientos y vidas probables.
- d) El balance general deberá mostrar por separado los valores originales y sus depreciaciones, la revaluación y los efectos provocados por ésta en el capital contable.
- e) El superávit por revaluación no podrá ser distribuido entre

los accionistas, debido a que se trata de una corrección al capital aportado.

- f) Dicho superávit podrá ser capitalizado y no podrá utilizarse para absorber pérdidas.

Este método es una aproximación a la resolución del problema planteado, pero tiene las siguientes deficiencias:

- a) Es incompleto, debido a que únicamente afecta los valores del activo fijo y la depreciación respectiva y aún por lo que se refiere a estos conceptos no analiza sus efectos sobre el patrimonio.
- b) Al llevar todo el resultado de las revaluaciones a un superávit de capital, el cual nunca pasa por resultados, queda totalmente incierto el significado y naturaleza del mismo.
- c) La utilidad de este método es limitada, debido a que la moneda pierde su poder adquisitivo con el transcurso del tiempo y las revaluaciones no se efectúan con frecuencia.

Este método ha evolucionado, debido a que la profesión contable se ha preocupado por realizar investigaciones tendientes a encontrar métodos más precisos y claros, a través de los cuales se reflejen los efectos de la inflación en la información financiera.

Como respuesta a las necesidades de solucionar los problemas provocados por la inflación en los informes contables, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., publicó en septiembre de 1983 el Boletín 6-10 "Reconocimiento de los Efectos de la Inflación en la Información Financiera". En dicho boletín se establecen las reglas

de valuación y presentación de las partidas relevantes contenidas en la información financiera, que se ven afectadas por la inflación.

De acuerdo con el boletín mencionado los renglones que por lo menos deben actualizarse son los siguientes:

- a) Inventario y costo de ventas.
- b) Inmuebles, maquinaria y equipo, depreciación acumulada y la depreciación del período, y
- c) Capital contable.

En el presente trabajo únicamente se tratará lo referente a la actualización del renglón de Inmuebles, maquinaria y equipo, depreciación acumulada y la depreciación del período.

Para la actualización de este renglón, cada entidad, de acuerdo con sus circunstancias, podrá elegir cualquiera de los siguientes métodos:

Método de ajuste por cambios en el nivel general de precios.

Método de costos específicos.

Se recomienda la aplicación de un sólo método en la actualización de inventarios, activos fijos y de sus respectivas cuentas de resultados para lograr congruencia y significado en la información.

Sin embargo, por razones de carácter práctico los dos métodos pueden combinarse, pero dicha combinación deberá hacerse en distintos rubros del balance general.

La información obtenida por cada uno de los métodos no es comparable, debido a que parten de bases diferentes y emplean criterios fundamentalmente distintos.

Los dos métodos aparentan ser igualmente válidos, sin que existan evidencias para inclinarse por alguno de ellos.

La actualización de las cifras de la información financiera presupone la necesidad de conservar los datos provenientes de los costos históricos, ya que son justamente los que se reexpresan.

3.5.1 Método de Ajuste por Cambios en el Nivel General de Precios.

El objetivo de este método consiste en corregir la unidad de medida empleada por la contabilidad tradicional, utilizando pesos constantes en vez de pesos nominales.

Para realizar la corrección es necesario efectuar un análisis de todas las cuentas que integran el activo fijo. El gran número de partidas y fechas de adquisición harán complicado el ajuste inicial, pues se tendrá que llevar a cabo el siguiente trabajo:

- Determinar las fechas originales de adquisición de cada partida en forma individual. Es necesario tener especial cuidado en el caso de las ampliaciones o mejoras que tengan esos activos, ya que éstas deberán ajustarse de acuerdo con las fechas en que ocurrieron.
- Determinar el factor de ajuste, tomando en cuenta el índice de precios en la fecha de su adquisición y el índice de precios en la fecha en que se realiza la reexpresión.

El cálculo del ajuste se efectúa de la siguiente manera:

$$\text{Costo original de la partida} \times \frac{\text{índice al final del período}}{\text{índice a la fecha de adquisición}} = \text{costo de la partida en términos de pesos al final del período.}$$

EJEMPLO.

Datos:

- 1.- El detalle de los activos fijos y su depreciación acumulada aparece en las hojas 69 a 72. Corresponden al ejercicio de 1982.
- 2.- Durante el año se adquirieron los siguientes activos:

Edificio	\$ 36 000 000.00
Maquinaria	60 000 000.00
4 Camiones	12 000 000.00

- 3.- Durante ese mismo año se dieron de baja los siguientes activos:

<u>Año de adquisición</u>	<u>Monto</u>	<u>Concepto</u>
1979	\$ 40 000 000.00	Maquinaria
1980	20 000 000.00	Camiones

- 4.- Las adquisiciones y las bajas se realizaron uniformemente durante el año.
- 5.- La depreciación se calcula por el método de línea recta, sin considerar valor de desecho. Se calcula la depreciación completa en el año de adquisición y no se calcula nada por este concepto en el año que se da de baja. Las tasas de depreciación son las siguientes:

Edificios	3%
Maquinaria y equipo	10%
Equipo de transporte	20%

- 6.- Los índices de precios promedios anuales son:

<u>Año</u>	<u>Promedio Anual</u>
1978	100.0
1979	118.2
1980	149.4
1982	303.6

Indice de precios al 31 de diciembre de 1982 = 423.6

ACTUALIZACION DEL ACTIVO FIJO

Año de Adquisición	Costo Histórico ¹	Bajas Ocurridas en 1982 ¹	Saldo al 31-XII-82 ¹	Factor de Ajuste
TERRENO				
1978	\$ 96		\$ 96	423.6/100.0
EDIFICIO				
1978	120		120	423.6/100.0
1981	84		84	423.6/191.1
1982	<u>36</u>		<u>36</u>	423.6/303.6
	<u>240</u>		<u>240</u>	
MAQ. Y EQ.				
1978	360		360	423.6/100.0
1979	180	\$ 40	140	423.6/118.2
1982	<u>60</u>		<u>60</u>	423.6/303.6
	<u>600</u>		<u>560</u>	
EQ. TRANS.				
1980	108	20	88	423.6/149.4
1982	<u>12</u>		<u>12</u>	423.6/303.6
	<u>120</u>		<u>100</u>	
	<u>\$ 1 056</u>	<u>\$ 60</u>	<u>\$ 996</u>	

¹ Cantidades en millones de pesos.

ACTUALIZACION DEL ACTIVO FIJO

(Continuación)

	Costo Actualizado al 31-XII-82'	Bajas Actua- lizadas al 31-XII-82'	Saldo Actua- lizado al 31-XII-82'
TERRENO			
1978	\$ 407		\$ 407
EDIFICIO			
1978	508		508
1981	186		186
1982	<u>50</u>		<u>50</u>
	<u>744</u>		<u>744</u>
MAQ. Y EQ.			
1978	1 525		1 525
1979	645	\$ 143	502
1982	<u>84</u>		<u>84</u>
	2 254		2 111
EQ. TRANS.			
1980	306	57	249
1982	<u>17</u>		<u>17</u>
	<u>323</u>		<u>266</u>
	<u>\$ 3 728</u>	<u>\$ 200</u>	<u>\$ 3 528</u>

' Cantidades en millones de pesos.

ACTUALIZACION DE LA DEPRECIACION

Año de Adquisición	Saldo Inic. Dep. Acum.¹	Dep. del Ejercicio¹	Bajas¹	Saldo Final Dep. Acum.¹	Factor de Ajuste
EDIFICIO					
1978	\$ 15	\$ 4		\$ 19	423.6/100.0
1981	3	3		6	423.6/191.1
1982		<u>2</u>		<u>2</u>	423.6/303.6
	<u>18</u>	<u>9</u>		<u>27</u>	
MAQ. Y EQ.					
1978	144	36		180	423.6/100.0
1979	54	14	\$ 12	56	423.6/118.2
1982		<u>6</u>		<u>6</u>	423.6/303.6
	<u>198</u>	<u>56</u>		<u>242</u>	
EQ. TRANS.					
1980	22	18	8	32	423.6/149.4
1982		<u>3</u>		<u>3</u>	423.6/303.6
		<u>21</u>		<u>35</u>	
	<u>\$ 238</u>	<u>\$ 86</u>	<u>\$ 20</u>	<u>\$ 304</u>	

¹ Cantidades en millones de pesos.

ACTUALIZACION DE LA DEPRECIACION

(Continuación)

Saldo Inic. Dep. Acum. Actualizado'	Dep. del Ejercicio Actualizado'	Bajas Actualizadas'	Saldo Final Dep. Acum. Actualizado'
EDIFICIO			
1978 \$ 63	\$ 17		\$ 80
1981 7	7		14
1982	<u>3</u>		<u>3</u>
<u>70</u>	<u>27</u>		<u>97</u>
MAQ. Y EQ.			
1978 610	152		762
1979 194	50	\$ 43	201
1982	<u>8</u>		<u>8</u>
<u>804</u>	<u>210</u>		<u>971</u>
EQ. TRANS.			
1980 62	51	23	90
1982	<u>4</u>		<u>4</u>
	<u>55</u>		<u>94</u>
<u>\$ 936</u>	<u>\$ 292</u>	<u>\$ 66</u>	<u>\$ 1 162</u>

' Cantidades en millones de pesos.

Las principales ventajas de este método son su relativa facilidad de aplicación y su bajo costo.

Su principal desventaja consiste en que el índice general de precios es resultado de varias ponderaciones que no representan necesariamente la inflación sufrida por una entidad en particular.

3.5.2 Método de Costos Específicos.

A este método también se le llama de costo de reposición. Se fundamenta en la medición de valores que se generan en el presente, en lugar de valores provocados por intercambios realizados en el pasado.

Por valor de reposición se entiende la cantidad de dinero necesaria para adquirir un activo semejante en su estado actual (valor de adquisición más todos los costos incidentales como fletes, seguros, instalación, etc. menos demérito) que le permita a la empresa mantener su capacidad operativa.

El valor actual, contemplado desde el punto de vista del vendedor es un valor de realización y desde el punto de vista del comprador es un valor de reemplazo o reposición. Este último es el aplicado en el método de valores actuales.

El valor actual de un bien puede determinarse de las siguientes formas:

- Mediante el avalúo de un perito independiente.
- Empleando un índice específico, emitido por el Banco de México u otra institución de reconocido prestigio.

El avalúo es la opinión de un experto, respecto al valor que tienen los bienes de una entidad. Sirve para reflejar en los estados financieros, la situación real de la entidad, permitiéndole a la administración fijar políticas, que no pongan en peligro la capacidad operativa de la misma.

Al practicar un avalúo deben obtenerse los siguientes datos:

- a) Valor de reposición nuevo.- Es la estimación realizada para determinar el costo en el que incurriría la empresa para adquirir en el momento actual un activo nuevo similar al que está usando, más todos los costos necesarios para dejar a ese bien en condiciones de operación adecuadas.
- b) Valor neto de reposición.- Es la diferencia entre el valor de reposición nuevo y el demérito provocado por el uso y la obsolescencia.
- c) Vida útil remanente.- Es la estimación del lapso de tiempo en el cual el activo puede servir eficientemente a la empresa.
- d) Valor de desecho.- En los casos en que existan elementos suficientes para determinar su existencia, se estimará el valor de realización del activo al final de su vida útil.

Todos los bienes de la misma clase y características comunes deben tratarse en forma congruente.

La actualización debe asignar valores específicos a los distintos bienes, o a los distintos grupos de bienes homogéneos.

En los ejercicios siguientes a la actualización mediante valua-

dores independientes, se podrán ajustar las cifras derivadas de ese avalúo mediante el uso de índices específicos, los cuales podrán ser proporcionados por los propios valuadores.

En los casos en que el valor de reposición de los activos fijos sufra la misma variación de los cambios en el nivel general de precios, podrá utilizarse el índice nacional de precios al consumidor, para realizar el ajuste.

En forma excepcional las empresas podrán determinar, por sí mismas el valor neto de reposición de sus activos, cuando dispongan de elementos objetivos y verificables para hacerlo.

Sin embargo, se recomienda la intervención de valuadores independientes para que realicen directamente el avalúo o para revisar y dictaminar las estimaciones realizadas por la empresa.

El monto de la actualización del activo fijo es la diferencia entre su valor actualizado neto y su valor en libros.

En los períodos siguientes al primero en que se llevó a cabo la actualización del activo fijo, se deberá tomar como valor en libros el último valor actualizado menos su depreciación acumulada.

Los activos fijos en desuso se valuarán a su valor neto de realización.

La depreciación del ejercicio deberá basarse en el valor actualizado de los activos y en la vida probable de los mismos, determinados mediante estudios técnicos.

El sistema de depreciación debe ser el mismo para valores actuales y para costos históricos, es decir, se deben utilizar las mismas tasas, procedimientos y vidas probables.

EJEMPLO

Datos:

1.- En el año de 1981 la empresa inició la práctica de revaluar sus activos fijos, mediante el estudio técnico de un perito valuator.

2.- Al día 1^o de enero de 1982 la empresa tiene los siguientes saldos en sus cuentas de activo fijo:

Activo Fijo.	\$ 5 000	
Depreciación Acumulada.	<u>1 500</u>	\$ 3 500
Actualización del Activo Fijo.		<u>7 500</u>
		<u><u>\$ 11 000</u></u>

3.- La empresa utiliza el método de línea recta para determinar la depreciación, sobre una vida útil de diez años. La estimación se realiza tomando como base el saldo al inicio del período.

4.- Al día 31 de diciembre de 1982 se dió de baja un activo fijo con los siguientes datos:

Costo Histórico.	\$ 400	
Depreciación Acumulada.	<u>320</u>	\$ 80
Actualización Activo Fijo.	\$ 652	
Dep. Acum. del Revalúo.	<u>217</u>	<u>435</u>
		<u><u>\$ 515</u></u>

5.- En ese mismo año se compró un nuevo activo fijo a un costo de \$ 300.

3.- Al día 31 de diciembre de 1982 los valuadores proporcionaron los siguientes valores de reemplazo:

Valor de Reposición Nuevo.	\$ 25 000
- Demérito.	<u>15 000</u>
Valor Neto de Reposición en el Estado Actual.	<u><u>\$ 10 000</u></u>

SOLUCION:

	Saldo al 1-I-1982	Baja	Depreciación del período.	Alta	Saldo al 31-XII-82
Activo Fijo	\$ 5 000	\$ 400		\$ 300	\$ 4 900
Depreciación Acumulada	<u>1 500</u>	320	\$ 500 ¹		<u>1 680</u>
	\$ 3 500				\$ 3 220
Actualización	7 500	652			6 848
Depreciación Acumulada		217	1 071 ²		<u>854</u>
					<u>\$ 5 994</u>
Valor en Libros	<u><u>\$ 11 000</u></u>				<u><u>\$ 9 214</u></u>

¹ \$ 5 000 x 10%

² \$ 7 500 / 7 años (Vida útil remanente).

Monto de la actuali-

Valor neto de reposición - Valor en libros = zación al 31-XII-82

\$ 10 000

\$ 9 214

\$ 786

El registro contable que origina la actualización es el siguiente:

- 1 -

Activo Fijo

\$ 786

Corrección por Reexpresión

\$ 786

Registro de la actualización -
ción del ejercicio.

- 2 -

Corrección por Reexpresión

\$ 571

Depreciación Acumulada de
Activo Fijo

\$ 571

Registro de la actualización -
ción de la depreciación
acumulada y la depreciación -
ción del ejercicio.

En el balance general deberán presentarse las cifras actualizadas, referentes a los activos fijos, y en el estado de resultados el monto de la depreciación determinada.

Dentro del balance general deberán revelarse los datos que permitan al usuario captar mejor el significado de la actualización del activo fijo y su depreciación. Como mínimo se revelará:

- a) El método de actualización seguido por la empresa.
- b) El costo original y su depreciación acumulada.
- c) El monto de la diferencia entre los gastos por depreciación con base en el costo original y sobre la base de valores actualizados, así como el procedimiento de depreciación utilizado.
- d) El monto de los activos no revaluados y las causas para no hacerlo.
- e) Cuando existan cambios en las estimaciones de la vida probable de algunos o la totalidad de los bienes sujetos a depreciación, se efectuará un señalamiento específico del cambio y su efecto en la información financiera.

CAPITULO CUARTO

DEPRECIACION DEL ACTIVO FIJO

4.1 ACTIVOS DEPRECIABLES.

Los activos sujetos a depreciarse contablemente presentan las características siguientes:

- a) Se adquieren con el propósito de usarlos en la producción de bienes o en la prestación de servicios, para arrendarlos a otros o para fines administrativos.
- b) Tienen una vida útil limitada.
- c) Se espera sean utilizados durante más de un período contable.

4.2 CONCEPTO DE DEPRECIACION.

La depreciación es la distribución sistemática y racional del costo histórico de un activo durante su vida útil estimada. Implica dos aspectos fundamentales; el primero se refiere a la pérdida de valor que sufren los bienes originada por el uso y desgaste de los mismos o por el paso del tiempo, incluye los siguientes factores:

Desgaste o Deterioro Ordinario.

Se refiere al detrimento físico sufrido por los activos fijos - utilizados en el desarrollo de las operaciones de la entidad, mismo que aumenta cuando se incrementa su uso. Así como el desgaste provocado por la acción de los elementos naturales como el aire, sol y agua.

Esta partida se considera como la principal causa de la depreciación.

Al establecer políticas de mantenimiento y reparación adecuadas, las compañías reducen el deterioro físico de sus propiedades.

Defectos de Fabricación.

Son las fallas presentadas por los activos fijos, aún antes de entrar en servicio, las cuales originan una depreciación elevada debido al mal funcionamiento de los mismos, pues sufren un desgaste superior al que tendrían si se hubieran adquirido en buenas condiciones.

Falta de Uso.

En muchas ocasiones la inactividad de los equipos provoca un gran deterioro en los mismos, como sucede con los motores de los aviones, los cuales deberán permanecer encendidos para evitar descomposturas.

Obsolescencia.

El desarrollo de la tecnología, provoca la aparición de maquinarias y equipos cada vez más sofisticados, los cuales desplazan con facilidad a los adquiridos con anterioridad.

La obsolescencia se presenta cuando un determinado activo es desplazado por la aparición de uno nuevo, el cual incrementa en forma más económica la producción, disminuyendo los costos y aumentando

la calidad de los productos. También se presenta cuando los artículos elaborados por una maquinaria, ya no satisfacen las necesidades, gustos o modas de los consumidores.

La obsolescencia se manifiesta independientemente de las condiciones físicas y materiales del activo en cuestión.

El deterioro físico ocurre en forma gradual, la obsolescencia puede acontecer en forma repentina al aparecer una maquinaria mejorada o una nueva tecnología, por lo tanto se encuentra fuera del control directo de la empresa.

Insuficiencia.

Se origina cuando un activo no puede satisfacer las funciones de producción o servicio que la entidad requiere.

El segundo aspecto a que se refiere la depreciación, consiste en la recuperación del costo de una inversión mediante el cargo a resultados.

4.3 CALCULO DE LA DEPRECIACION.

El registro de la depreciación es un proceso mediante el cual se comparan los costos y los ingresos, para determinar la utilidad neta.

El objetivo fundamental de la depreciación es mostrar la parte de la inversión que se ha reconocido como gasto. Sin embargo, algunas personas piensan que correr asientos por concepto de depreciación garantiza la recuperación de lo invertido en el activo, siendo falsa esta apreciación.

El registro de la depreciación del equipo de oficina, de la ma-

quinaria de una fábrica, del equipo de transporte, etc., requiere métodos de depreciación adecuados para cada clase de activo fijo, de acuerdo a su naturaleza y a la clase de servicio que preste.

En muchos casos para realizar el cálculo de la depreciación es necesario obtener la opinión del ingeniero industrial o del personal especializado en el manejo del equipo a depreciarse, todo ello con el fin de lograr los resultados más cercanos a la realidad.

Para llevar a cabo el cálculo de la depreciación es necesario conocer los siguientes conceptos:

Base Depreciable.

Vida Útil Estimada.

Métodos de Depreciación.

4.3.1 Base Depreciable.

La base depreciable de un activo está representada por su costo histórico, o por otro importe que sustituya al costo histórico, menos su valor estimado residual. Es decir, la base depreciable es el monto por distribuirse entre los períodos contables a través de la vida útil de un activo.

El valor residual de un activo en la mayoría de los casos es insignificante y puede no tomarse en cuenta al calcular el importe depreciable. Cuando existe la probabilidad de que el valor residual sea importante, éste se estima a la fecha de adquisición del activo, o a la fecha de cualquier revaluación posterior del mismo, tomando como base el importe realizable en esa fecha para activos similares que hayan llegado al final de sus vidas útiles, operando en condiciones normales.

En todos los casos, al valor residual total se le restan los costos de remoción del activo.

Algunas empresas calculan la depreciación sobre cada unidad de la planta y equipo en forma individual, otras la calculan sobre un grupo de activos considerados en conjunto, los cuales presentan características similares, por ejemplo una flotilla de camiones. A la segunda forma de calcular la depreciación se le llama método de depreciación global.

Este método se utiliza al conocerse la vida promedio de las unidades individuales que forman el grupo de activos, asignando la depreciación de la cantidad invertida durante ese lapso de tiempo.

Llevando así a cabo la correcta distribución de los costos a través de los períodos en los cuales se emplean los bienes.

Los componentes de un avión (motores, equipo de radio, fuselaje, etc.) pueden considerarse unidades separadas o el avión totalmente equipado puede considerarse como una unidad independiente.

En múltiples ocasiones la selección de la base depreciable tiene un efecto importante sobre las políticas de capitalización.

En el caso de que un avión totalmente equipado se considere como una unidad, el costo de un motor de repuesto, generalmente se cargaría a resultados; pero si los motores de los aviones se consideran como unidades independientes, un motor de repuesto sería considerado como un activo nuevo y su costo capitalizado.

Los activos son adquiridos por las entidades mediante diversas formas y la determinación de los costos de adquisición presenta algunas variantes, las cuales fueron expuestas en el segundo capítulo de este trabajo.

4.3.2 Vida Útil Estimada.

La vida útil de un activo depreciable es el período a través del cual debe distribuirse su costo.

Al adquirirse un activo se le estima su vida útil, siendo éste un proceso que requiere llevar a cabo pronósticos de los efectos de una gran variedad de factores físicos y económicos.

En muchos casos la estimación de la vida útil de un activo depreciable es una cuestión de criterio, basada en la experiencia obtenida con activos de naturaleza semejante.

Sin embargo, existirán casos en los cuales se tendrá que estimar la vida útil de activos que utilizan nuevas tecnologías o que se usan para la producción de nuevos artículos o para la prestación de nuevos servicios, sobre los cuales haya habido poca experiencia.

El término vida útil se usa en la contabilidad para describir el período entre la adquisición de un activo y el retiro del mismo.

Es decir, el período durante el cual se espera que el activo proporcione beneficios económicos a la empresa.

Comprende el lapso de tiempo que inicia cuando el activo está listo para usarse y empieza a producir beneficios para la compañía y finaliza cuando su aptitud para beneficiar a la entidad expira.

La determinación del punto en el cual termina la vida útil es una cuestión de criterio y hasta cierto punto de política dentro de la empresa.

La palabra útil dentro de la contabilización de la depreciación es un término abstracto, debido a que la utilidad no es un concepto absoluto ni totalmente objetivo.

La vida útil no continúa hasta el punto en el cual la unidad de activo queda completamente inútil, ni termina cuando la unidad deja de ser la más eficiente de las obtenibles.

Por lo tanto la vida útil de un activo depreciable para una empresa puede ser más corta que su vida física.

Así por ejemplo, una máquina puede servir adecuadamente a un fa

bricante de automóviles durante un período estimado de diez años, pero debido a las exigencias de alta precisión requeridas en esa industria la máquina puede ser inservible después de ese lapso. No obstante lo anterior puede dar un servicio satisfactorio a otras industrias durante varios años más.

En la determinación de la vida útil de un activo depreciable se deben considerar los siguientes factores:

- a) El deterioro físico provocado por la operación ordinaria, el cual depende del número de turnos en los cuales ha de usarse el activo y del programa de reparaciones y mantenimiento establecido en la entidad.
- b) La obsolescencia tecnológica, la declinación del negocio y otras posibles causas que disminuyan su vida. Siendo estos factores externos a las condiciones físicas y a las normas de operación.

El objetivo fundamental de la estimación de las vidas útiles de los activos depreciables es acercarse lo más posible a las vidas útiles reales.

Los métodos usados para estimar el lapso de vida económica de un activo depreciable son los siguientes:

Métodos Actuariales.

Métodos de Rotación.

Métodos de Juicio.

Métodos Actuariales.

Los métodos actuariales son las técnicas más sofisticadas para estimar las vidas útiles, son similares a los desarrollados por los

actuarios de los seguros de vida para el estudio de la mortalidad humana, aunque se han desarrollado variaciones para determinar la vida útil de los activos.

Requieren la acumulación y mantenimiento de una gran cantidad de datos. Procuran determinar curvas de sobrevivencia y curvas de frecuencia para los retiros anuales y dan estimaciones de la vida promedio de los activos.

Métodos de Rotación.

Tratan de dar una estimación de la vida promedio. Requieren registros de planta menos detallados que los utilizados para los estudios actuariales, pues sólo necesitan conocer las adiciones y retiros anuales. Están basados en cálculos del tiempo promedio necesario para la rotación de los activos depreciables.

Métodos de Juicio.

Están basados en opiniones de personas especializadas en el manejo de los activos sujetos a depreciación, de acuerdo a la experiencia obtenida con los mismos.

Los métodos anteriores pueden usarse para estimar las vidas útiles de los activos, considerando las necesidades y recursos disponibles de cada entidad en particular.

4.3.3 Métodos de Depreciación.

Los métodos de depreciación son las técnicas utilizadas para distribuir en forma sistemática los importes depreciables en cada período contable, a través de la vida útil de un activo.

Al escoger un método de depreciación, éste debe tener una aplicación consistente para hacer posible la comparación de los resultados obtenidos por las entidades en diferentes períodos contables.

Para determinar el método de depreciación a utilizarse en una empresa es necesario considerar su naturaleza y las funciones operativas a desarrollar por cada uno de sus equipos.

La mayoría de los métodos de depreciación están fundamentados en el factor tiempo. El método más simple es el de línea recta, bajo el cual el costo de un activo (menos su valor estimado de rescate) se distribuye en cantidades periódicas iguales durante su vida útil.

El objetivo fundamental en la contabilización de la depreciación es seleccionar el método mediante el cual se obtenga el mejor enfrentamiento de los costos con los ingresos.

Los principales métodos utilizados para llevar a cabo el cálculo de la depreciación son los siguientes:

- a) Método de Línea Recta.
- b) Método de Anualidades.
- c) Método de Saldos Decrecientes.
- d) Método de Suma de Años Dígitos.
- e) Método de Saldos Crecientes.
- f) Método de Unidades Estimadas de Producción y/o Servicio.

Método de Línea Recta.

Conforme a este método a cada año se le carga una cantidad igual por concepto de depreciación. La depreciación anual se determina dividiendo el valor depreciable del activo menos su valor de desecho entre la vida útil esperada.

Tiene una gran aceptación debido principalmente a su sencillez. Es de fácil aplicación, pues no requiere de grandes cálculos matemáticos y sus resultados se aprecian con gran claridad.

Sin embargo, no considera los factores de obsolescencia, ni el incremento de los gastos de mantenimiento originados por la antigüedad del bien.

EJEMPLO: Cálculo de la depreciación de una maquinaria mediante el método de línea recta.

Datos:

Costo de Adquisición.	\$ 900 000.00
Valor de Rescate.	50 000.00
Vida Util.	10 años

$$\frac{900\ 000 - 50\ 000}{10\ \text{años}} = \frac{850\ 000}{10} = \$ 85\ 000$$

Por lo tanto se harán cargos anuales de \$ 85 000.00 (durante diez años) a los resultados de operación, por concepto de la depreciación de la maquinaria.

Obteniendo un saldo al final de la vida útil de \$ 50 000.00, - igual al valor de rescate estimado, como se muestra en la siguiente tabla:

Año	Depreciación	Depreciación Acumulada	Valor en Libros
0	- 0 -	- 0 -	\$ 900 000.00
1	\$ 85 000.00	\$ 85 000.00	815 000.00
2	85 000.00	170 000.00	730 000.00
3	85 000.00	255 000.00	645 000.00
4	85 000.00	340 000.00	560 000.00
5	85 000.00	425 000.00	475 000.00
6	85 000.00	510 000.00	390 000.00
7	85 000.00	595 000.00	305 000.00
8	85 000.00	680 000.00	220 000.00
9	85 000.00	765 000.00	135 000.00
10	85 000.00	850 000.00	50 000.00

El asiento contable que deberá correrse durante los diez años de vida útil, es el siguiente:

Gastos de Fabricación. \$ 85 000.00

Depreciación acum. de maquinaria. \$ 85 000.00

Registro de la depreciación anual de la maquinaria L - 19, cuyo costo de adquisición es de \$ 900 000.00, su valor estimado de retiro de \$ 50 000.00 y su vida útil de diez años.

Método de Anualidades.

Este método de depreciación está formado por dos elementos:

- a) El importe de la depreciación del ejercicio.
- b) Los intereses calculados sobre el valor del activo fijo durante el tiempo en el cual se encuentre en buenas condiciones de uso.

La suma de los conceptos anteriores forman la anualidad que se cargará a los resultados de operación por razón de la depreciación.

En este método los intereses calculados sobre el capital invertido, se consideran parte de la depreciación. Dichos intereses son ficticios, pues no existe un desembolso real de efectivo.

Al realizar el cálculo de los intereses se pretende determinar la suma que se pagaría en el caso de obtener prestada la cantidad - invertida en la maquinaria o los equipos.

El interés se justifica cuando la entidad tiene poca actividad operativa, pues la maquinaria permanece ociosa y la inversión realizada no produce beneficio alguno.

Se aplica cuando el activo es propiedad de una empresa que está capacitada para poner precio a sus productos o servicios; de manera que obtenga una tasa fija de rendimiento sobre la inversión.

EJEMPLO: Se requiere determinar el monto de una anualidad que incluya el importe de la depreciación y los intereses al 50% anual, de una maquinaria cuyo costo de adquisición es de \$ 700 000.00 y su vida útil de cinco años.

Para realizar el cálculo es necesario aplicar la siguiente fórmula:

$$P = K \frac{i}{1 - \frac{1}{(1+i)^n}}$$

Sustituyendo en la fórmula los datos del ejemplo tenemos:

$$700\ 000 \frac{0.50}{1 - \frac{1}{(1+0.50)^5}} = \$ 403\ 080.51$$

Para apreciar más claramente los conceptos que forman la anualidad, se realiza la siguiente tabla:

Año	Inversión	Intereses Anuales	Dep. Acum.	Anualidad
1	\$ 700 000.00	\$ 350 000.00	\$ 53 080.51	\$ 403 080.51
2	646 919.49	323 459.74	79 620.77	403 080.51
3	567 298.72	283 649.36	119 431.15	403 080.51
4	447 867.57	223 933.78	179 146.73	403 080.51
5	268 720.84	134 360.42	268 720.84	403 081.26
		<u>\$ 1 315 403.30</u>	<u>\$ 700 000.00</u>	<u>\$ 2 015 403.30</u>

El registro contable durante el primer año es el siguiente:

Gastos Indirectos de Producción.	\$ 403 080.51
Dep. Acum. de Maquinaria.	\$ 53 080.51
Rva. por Inst. Cargados al Costo.	350 000.00

Registro de la depreciación anual de la maquinaria, cuyo costo de adquisición es de \$ 700 000.00 y su vida útil es de 5 años. Incluyendo intereses sobre la inversión al 50% anual.

En los años posteriores se hará lo mismo, únicamente cambiando las cifras.

Para determinar el importe correspondiente a cada partida agregada por los gastos indirectos de producción, se suponen los siguientes datos:

Costo de los artículos vendidos.	\$ 10 000 000.00
Inv. final de artículos terminados.	2 000 000.00
Producción en proceso.	<u>1 000 000.00</u>
	<u><u>\$ 13 000 000.00</u></u>

El cálculo de la cantidad que corresponde por concepto de intereses a las partidas anteriores se realiza de la siguiente forma:

COSTO DE VENTAS.

$$\text{\$ } 13\,000\,000 : \text{\$ } 350\,000 :: \text{\$ } 10\,000\,000 : x = \text{\$ } 269\,230.76$$

INV. FINAL DE ART. TERMINADOS.

$$\text{\$ } 13\,000\,000 : \text{\$ } 350\,000 :: \text{\$ } 2\,000\,000 : x = \text{\$ } 53\,846.15$$

PRODUCCION EN PROCESO.

$$\text{\$ } 13\,000\,000 : \text{\$ } 350\,000 :: \text{\$ } 1\,000\,000 : x = \text{\$ } 26\,923.09$$

Los intereses relativos a los artículos vendidos se consideran

Se emplea la fórmula:

$$2 \frac{1}{(\text{Vida Probable})}$$

Sustituyendo los datos en la fórmula tenemos:

$$2 \frac{1}{(4 \text{ años})} = 0.50$$

Se procede al cálculo de la depreciación anual:

$$\begin{aligned} \$ 500\ 000 & \times 0.50 = \$ 250\ 000.00 \\ 250\ 000 & \times 0.50 = 125\ 000.00 \\ 125\ 000 & \times 0.50 = 62\ 500.00 \\ 62\ 500 & \times 0.50 = 31\ 250.00 \end{aligned}$$

Para apreciar mejor el efecto de la depreciación se elabora la siguiente tabla:

Fin de Año	Dep. del Año	Dep. Acum.	Valor en Libros
0	- o -	- o -	\$ 500 000.00
1	\$ 250 000.00	\$ 250 000.00	250 000.00
2	125 000.00	375 000.00	125 000.00
3	62 500.00	437 500.00	62 500.00
4	31 250.00	468 750.00	31 250.00

Puede efectuarse un ajuste aumentando o disminuyendo el importe de la última depreciación, para igualar el valor estimado de rescate con el valor actual.

El asiento contable que se origina en el primer año es el si--

guiente:

Gastos Indirectos de Producción.	\$ 250 000.00
Dep. Acum. de Maquinaria.	\$ 250 000.00

Registro de la dep. de la maquinaria RL - 84, durante el presente ejercicio.

Método de Suma de Años Dígitos.

Al igual que el anterior, éste es un método de depreciación - acelerada.

El importe de la depreciación para cada año se determina por una fracción del costo depreciable en el cual, el denominador es la suma de los dígitos que representan los años de vida y los numeradores representan el número de años de vida útil restantes al principio de cada año.

Su objetivo por lo tanto es cargar un importe mayor por concepto de depreciación durante los primeros años de vida del activo, en los cuales los gastos de mantenimiento son menores.

El procedimiento es el siguiente:

EJEMPLO: Se adquiere un equipo en \$ 800 000.00, con una vida útil de nueve años, sin valor de rescate.

En primer lugar se suman los dígitos de la vida del activo,

$$1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 + 7 + 8 + 9 = 45$$

La depreciación anual se determina de la siguiente manera:

Años	Cálculo de la Dep. Anual	Depreciación Anual	Depreciación Acumulada
1	9/45 de \$ 900 000.00	\$ 180 000.00	\$ 180 000.00
2	8/45 de 900 000.00	160 000.00	340 000.00
3	7/45 de 900 000.00	140 000.00	480 000.00
4	6/45 de 900 000.00	120 000.00	600 000.00
5	5/45 de 900 000.00	100 000.00	700 000.00
6	4/45 de 900 000.00	80 000.00	780 000.00
7	3/45 de 900 000.00	60 000.00	840 000.00
8	2/45 de 900 000.00	40 000.00	880 000.00
9	1/45 de 900 000.00	20 000.00	900 000.00

Método de Saldos Crecientes.

Mediante este procedimiento a medida que pasa el tiempo el importe por depreciación aumenta.

Su objetivo consiste en darle al activo el valor que le corresponde de acuerdo con el uso y tiempo de servicio. La depreciación del bien disminuye conjuntamente con su eficacia.

En esta forma el costo de producción es más elevado en los últimos años debido al importe de la depreciación y al elevado mantenimiento.

EJEMPLO: Se desea calcular la depreciación de un equipo que tiene un costo de adquisición de \$ 400 000.00, un valor de desecho de \$ 30 000.00 y una vida probable de cuatro años.

Se determina un coeficiente, dividiendo el valor a depreciar entre la suma de los dígitos de la vida útil del activo, de la si--

guiente forma:

$$1 + 2 + 3 + 4 = 10$$

$$\frac{\$ 370\ 000.00}{10} = \$ 37\ 000.00$$

La depreciación anual se obtiene agregando al coeficiente la depreciación del año inmediato anterior, como se muestra a continuación:

Año	Coeficiente	Depreciación Anual	Depreciación Acumulada	Valor en Libros
0	- 0 -	- 0 -	- 0 -	\$ 400 000.00
1	\$ 37 000.00	\$ 37 000.00	\$ 37 000.00	363 000.00
2	37 000.00	74 000.00	111 000.00	289 000.00
3	37 000.00	111 000.00	222 000.00	178 000.00
4	37 000.00	148 000.00	370 000.00	30 000.00

Método de Unidades Estimadas de Producción.

En el método de unidades de producción se realiza una estimación de las unidades de producción que el bien realizará durante su vida útil.

Por ejemplo las unidades de producción para las llantas de un camión, serán los kilómetros recorridos; para las máquinas de los aviones las horas de vuelo, etc.

El total de unidades de producción durante el período multiplicado por el costo por unidad de producción determina la cantidad a depreciar en el período.

Se aplica en industrias donde el uso de sus activos varía de un período a otro. Así como en entidades que únicamente utilizan sus equipos en determinadas épocas del año.

En este procedimiento el importe de la depreciación de un período va en proporción con los productos elaborados o servicios prestados por el activo.

No se considera la vida probable del bien, solamente se realiza una estimación de la producción total que ha de obtenerse del activo.

EJEMPLO: Se adquiere una unidad de transporte en \$ 800 000.00 cuyo valor de rescate es de \$ 50 000.00 y se estima que normalmente recorrerá 200 000 kilómetros.

La depreciación se calcula de la siguiente forma:

El valor depreciable se divide entre la " vida útil " del activo, en este caso expresada en kilómetros, obteniéndose un coeficiente de depreciación.

$$\frac{800\ 000 - 50\ 000}{200\ 000} = \frac{750\ 000}{200\ 000} = 3.75$$

Para obtener el importe por depreciación se multiplica el coeficiente de depreciación por el número de kilómetros realmente recorridos.

Año	Kilómetros Recorridos	Coef. de Dep.	Dep. 3.75 por Km.	Depreciación Acumulada	Valor en Libros
0	- 0 -		- 0 -	- 0 -	\$ 800 000.00
1	30 000	3.75	\$ 112 500.00	\$ 112 500.00	687 500.00
2	50 500	3.75	189 375.00	301 875.00	498 125.00
3	55 200	3.75	207 000.00	508 875.00	291 125.00
4	40 300	3.75	151 125.00	660 000.00	140 000.00
5	<u>24 000</u>	3.75	90 000.00	750 000.00	50 000.00
	<u><u>200 000</u></u>				

El kilometraje puede ser mayor o menor al estimado, en caso de ser así, se realiza un ajuste para rectificar las unidades de producción, con lo cual cambiaría el importe de la depreciación por unidad.

4.4 CONTABILIZACION DE LA DEPRECIACION.

Para llevar a cabo la contabilización de la depreciación, es necesario utilizar cuentas especiales de control, llamadas complementarias de activo fijo, las cuales se usan una por cada tipo de activo fijo, por ejemplo:

Depreciación Acumulada de Edificio.
 Depreciación Acumulada de Maquinaria.
 Depreciación Acumulada de Equipo de Oficina.
 Depreciación Acumulada de Equipo de Transporte.
 Etc.

Cada una de las cuentas antes mencionadas lleva en su nombre implícita la cuenta a la cual complementa.

Generalmente los asientos por depreciación se realizan de la siguiente manera:

CARGO: A la Cuenta de Resultados más idónea, de acuerdo al activo de que se trate.

ABONO: A la cuenta complementaria de activo fijo que corresponda.

La depreciación debe calcularse sobre bases y métodos consistentes a partir de la fecha en que empiecen a utilizarse los activos fijos.

La selección de un método de distribución y la estimación de la vida útil de un activo depreciable son asuntos de criterio. La revelación de los métodos adoptados y de las vidas útiles estimadas proporciona a los usuarios de los estados financieros la información que les permite revisar las políticas seleccionadas por la administración de la empresa y hacer posibles comparaciones con otras empresas. De acuerdo con lo anterior es necesario revelar el cargo por depreciación asignado al período y la depreciación acumulada al final de ese período a través de notas a los estados financieros.

Presentación de la Depreciación en el Balance General.

Las cuentas de depreciación acumulada, son cuentas de saldo acreedor y complementarias de las de activo fijo, por lo tanto deben presentarse en el balance general, disminuyendo la cuenta de activo fijo que les corresponda, como se muestra a continuación:

Activo Fijo

Maquinaria

- x -

Menos: Depreciación

Acumulada

- x -

- x -

En esta forma se presentan las demás cuentas de activo fijo y su depreciación.

También se acostumbra presentar, por razones de espacio, únicamente el importe neto.

CONCLUSIONES

El costo histórico ha sido tradicionalmente la unidad de valor aceptable y equitativa con la cual se registran los activos adquiridos por las entidades.

En épocas recientes la inflación ha provocado en el mundo entero una gran crisis socioeconómica.

Nuestro país ha sido uno de los más afectados, pues no obstante poseer una situación geográfica favorable y una gran variedad de recursos, sufre graves problemas, entre los cuales se encuentran: devaluación de la moneda, desempleo, altas tasas de interés, escasez de productos, etc.

Debido a los efectos provocados por la inflación sobre los activos fijos de las empresas, el costo histórico pierde su significado distorsionando los valores de los estados financieros, provocando - confusiones y toma de decisiones equivocadas.

Para dar solución al problema anterior es necesario asignar un nuevo valor a dichos bienes, a través del cual puedan reflejar adecuadamente los efectos inflacionarios que los impactan.

La profesión contable ha desarrollado dos métodos para reexpresar las cifras de los estados financieros; el primero de ellos es el método de ajuste por cambios en el nivel general de precios y tiene por objetivo corregir la unidad de medida empleada por la contabilidad tradicional, utilizando pesas constantes en vez de pesos nominales. El segundo método es el de costos específicos, el cual se fundamenta en la medición de valores generados en el presente, en lugar de valores originados en el pasado.

Los métodos anteriores proporcionan una solución parcial al problema citado, sin embargo es necesario realizar investigaciones ten-

cientos a cuantificar en términos monetarios los fenómenos económicos que afectan a las entidades y así prestar mejores servicios, los cuales satisfagan las necesidades de información del público en general.

Para recuperar el costo de los activos las empresas realizan - cargos a sus resultados de operación, durante los períodos en los - cuales dichos bienes producen un beneficio. Estos cargos no garantizan a la entidad el obtener los recursos necesarios para adquirir un nuevo activo, cuando el anterior haya llegado al final de su vida útil.

Con objeto de llevar a cabo un adecuado enfrentamiento entre - los ingresos y los costos por concepto de depreciación, es necesario realizar la correcta determinación de la base depreciable de acuerdo con las características particulares de cada bien, considerando los efectos de los factores físicos que le afectan y la obsolescencia - que pudiera sufrir; asimismo será necesario estimar la vida útil del activo basándose en los estudios practicados por personal especializado o conforme a la experiencia adquirida con unidades similares.

Por último será necesario seleccionar el método de distribución más apropiado, tomando en cuenta las condiciones de producción bajo las cuales habrá de operar la unidad.

La depreciación de un activo fijo se modifica cuando surgen cambios en su vida útil, pues entre más corta sea ésta, más rápida será la depreciación que sufra el mismo. Y la valuación de dicho bien - cambia debido a los efectos económicos del sistema que lo impactan.

BIBLIOGRAFIA

- CONTABILIDAD I INTRODUCCION A LA CONTABILIDAD. C.P. Juan Carlos Torres Tovar. Editorial Diana, S.A., México, 1983.
- CONTABILIDAD INTERMEDIA II. C.P. Raúl Niño Alvarez. Editorial Trillas, S.A., México, 1982.
- PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD Y CONTROL. Lawrence L. Vance y Russell A. Taussig. Trad. C.P. Alberto García Mendoza. Cía. Editorial Continental, S.A., México, 1982.
- PRINCIPIOS FUNDAMENTALES DE CONTABILIDAD. Pyle White Larson. Trad. C.P. Alberto García Mendoza. Cía. Editorial Continental, S.A., México, 1981.
- LA CONTABILIDAD PARA EFECTOS CAMBIANTES. C.P. José Luis González Galván, C.P. Eduardo Flores Pompa y C.P. Felipe S. Lagunes Vilaboa. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., México, 1982.
- LA INFLACION Y LA REEXPRESION DE ESTADOS FINANCIEROS. C.P. y M.A. - Alfonso Franco Bolaños y C.P. y M.A. Rene Mariani Ochoa. Publicaciones Administrativas y Contables, S.A., México, 1982.
- REEXPRESION DE ESTADOS FINANCIEROS EFECTOS CONTABLES, FINANCIEROS Y FISCALES. C.P. Jaime Domínguez Drozco. Ediciones Fiscales I.S.E.F., S.A., México, 1982.
- LA CONTABILIZACION DE LOS ACTIVOS DEPRECIABLES. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., México, 1977.
- CONTABILIDAD DINAMICA. C.P. César A. González. Ediciones Contables y Administrativas, S.A., México, 1982.
- REVISTA INTERAMERICANA DE CONTABILIDAD. Organó Oficial de la Asociación Interamericana de Contabilidad. Octubre - Diciembre, 1981.
- BOLETINES DE LA COMISION DE PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD:
- A1. Esquema de la Teoría Básica de la Contabilidad Financiera.
 - A3. Realización y Período Contable.
 - A6. Importancia Relativa.

- B1. Objetivos de los Estados Financieros.
- B5. Registro de Transacciones en Moneda Extranjera.
- B10. Reconocimiento de los Efectos de la Inflación en la Información Financiera.
- C6. Inmuebles, Maquinaria y Equipo.

NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD:

- NIC4. Contabilización de la Depreciación.
- NIC16. Contabilización de Propiedad, Planta y Equipo.
- NIC17. Contabilización de los Arrendamientos.