

6
2ej



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLAN**

**“ LA IMPORTANCIA DEL ACTIVO FIJO EN SU
REEXPRESION Y SU DEPRECIACION ”**



T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A
GERARDO CASTILLO FERNANDEZ DE LARA

DIRECTOR DE TESIS :
C.P. ROMEO RUIZ RUIZ

V N A M CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. DE MEXICO 1988

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**



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 está 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.

I N D I C E

LA IMPORTANCIA DEL ACTIVO FIJO EN SU REEXPRESION Y SU DEPRECIACION

INTRODUCCION

CAPITULO I

ACTIVO FIJO

1.1	Definición	1
1.2	Clasificación	4
1.3	Principios de Contabilidad Aplicables	7
1.4	Diferencia con los Activos Fijos Intangibles	13
1.5	Inversiones	14
1.6	Valuación	20
1.7	Capitalización	28
1.8	Indicadores Financieros	31

CAPITULO II

CONTROL DE ACTIVO FIJO

2.1	Control Interno	36
2.2	Activos Fijos totalmente depreciados en Servicio	62
2.3	Mejoras en el Activo Fijo	64

CAPITULO III

EFFECTOS DE LA DEPRECIACION DE ACTIVO FIJO

3.1	Definición de Depreciación, Amortización y Agotamiento	69
3.2	Objetivos de la Depreciación, la Amortización y el Agotamiento.	72
3.3	Diferencia entre Depreciación, Amortización y Agotamiento.	76

3.4	Causas que originan la Depreciación, la Amortización y el Agotamiento.	80
3.5	Elementos que intervienen en el cálculo de la Depreciación, la Amortización y el Agotamiento.	83
3.6	Métodos de Depreciación,	87

CAPITULO IV

ASPECTOS FISCALES DEL ACTIVO FIJO Y SU DEPRECIACION

4.1	Antecedentes	107
4.2	Disposiciones y Generalidades	114
4.3	Deducción de Inversiones	117
4.4	Estímulos Fiscales	135
4.5	Arrendamiento Financiero	139
4.6	Mantenimiento y Mejoras	145
4.7	Conciliación entre la Depreciación Contable y Fiscal	146

CAPITULO V

REEXPRESION DEL ACTIVO FIJO Y SU DEPRECIACION

5.1	Impacto de la inflación en la Información Financiera	150
5.2	Importancia y necesidad de la Reexpresión del Activo Fijo y su Depreciación.	155
5.3	Métodos de Reexpresión	158
5.4	Resultado por tenencia de Activos no Monetarios	180
5.5	Incorporación a los Estados Financieros	185

CAPITULO VI

CONTABILIZACION Y PRESENTACION

6.1	Terminología	187
6.2	Cuentas de Mayor	189
6.3	Asientos Contables	198
6.4	Presentación en los Estados Financieros	208

CONCLUSIONES

BIBLIOGRAFIA

INTRODUCCION

Debido a que la mayoría de las empresas y en especial las dedicadas a la producción de bienes tienen una inversión permanente y considerable en activos fijos, es conveniente conocer los aspectos relevantes que afectan a esta clase de activos.

Es por esto que consideré necesario desarrollar los puntos básicos -- del mismo como son: su clasificación, valuación, análisis financiero, capitalización, control interno y presentación en los estados financieros.

Al hablar del activo fijo se deben considerar los aspectos relevantes de la depreciación, puesto que ésta afecta directamente su valuación y constituye su aplicación a costos y gastos a través de los períodos contables y por consiguiente también repercute en las utilidades de las empresas. De tal forma es necesario destacar aspectos de la misma como son: causas que la originan, elementos para su cálculo y métodos para determinarla.

Ahora bien, cuando se habla del activo fijo y su correspondiente depreciación, no se pueden dejar de considerar los aspectos fiscales -- que les afectan, sobre todo en el momento actual, puesto que existen cambios y adecuaciones importantes en el Impuesto Sobre la Renta.

Finalmente se puede destacar que nos encontramos en una economía inflacionaria y por consiguiente es necesario reconocer los efectos de

la inflación en las cifras de los estados financieros especialmente en los activos fijos y su depreciación, para lo cual se desarrollan los métodos de reexpresión aceptados y se sugiere su aplicación para así reflejar cifras razonables y útiles para la toma de decisiones.

C A P I T U L O I

ACTIVO FIJO

1.1. DEFINICION

Los Activos Fijos incluyen las adquisiciones o construcciones de Activos Tangibles que tiene una compañía en forma relativamente permanente, es decir no con la intención de su venta, adquiridos para que mediante su uso se presten servicios futuros, los cuales generan ingresos durante las operaciones normales de la misma.

Este tipo de Activos también reciben denominaciones tales como: ACTIVOS OPERACIONALES, PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y BIENES DE CAPITAL entre otros; y todos están sujetos a depreciación, excepto los terrenos.

En forma genérica se puede definir a los Activos Fijos como sigue:

SON LAS INVERSIONES EN BIENES TANGIBLES DE CARACTER PERMANENTE, ADQUIRIDOS PARA SU USO EN LAS OPERACIONES NORMALES DE LA EMPRESA Y SIN EL PROPOSITO PRINCIPAL DE VENDERLOS.

La definición anterior fué el resultado de considerar los puntos básicos de las definiciones que se transcriben a continuación:

"Son Activos Tangibles de larga vida (tienen existencia física) adquiridos para su empleo continuo en las operaciones normales de la empresa y no con la intención de su venta"(1).

"Bienes duraderos de trabajo tales como terrenos y edificios, la maquinaria, el mobiliario y equipo de oficina, los automóviles, etc., los cuales representan inversiones a largo plazo efectuadas con el propósito de servirse de ellas por todo el período de vida que tengan y sin el ánimo de venderlas inmediatamente"(2).

Bienes Tangibles que tienen por objeto:

- a) El uso o usufructo de los mismos en beneficio de la Entidad.
- b) La producción de artículos para su venta o para el uso de la propia entidad, y
- c) La prestación de servicios a la entidad a su clientela o al público en general. La adquisición de estos bienes denota el propósito de utilizarlos y no venderlos en el curso normal de las operaciones de la Entidad(3).

- (1) Fundamento de Contabilidad Financiera - Welsch-Anthony - Editorial Hispano Americana.
- (2) Elementos de Auditoría - Víctor M. Mendivil Escalante - Editorial ECASA.
- (3) Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. (IMCP).

"Propiedades, bienes materiales o derechos que en el curso normal de los negocios, no están destinados a la venta, sino que representan la inversión de Capital de una empresa en las cosas usadas o aprovechadas por ella, de modo contínuo, permanente o semipermanente en la producción o en la fabricación de artículos para venta o en la prestación de servicios a la propia negociación, a su clientela o al público en general"(4)

Conjunto de bienes tangibles que utilicen los contribuyentes para la realización de actividades empresariales y que se demeriten por el uso en el servicio del contribuyente y por el transcurso del tiempo. La adquisición o fabricación de estos bienes tendrá siempre como finalidad la utilización de los mismos para el desarrollo de las actividades del contribuyente, y no con la finalidad de ser enajenado dentro del curso normal de sus operaciones.(5)

(4) Contabilidad Intermedia - Salvador Gómez - Carlos Sosa - Editorial ECASA.

(5) Ley del Impuesto Sobre la Renta, Artículo 42 - Editorial ISEF.

1.2. CLASIFICACION

Los Activos Fijos se clasifican de acuerdo a su naturaleza y a su disminución de valor. Una clasificación general es la siguiente:

- Terrenos
- Planta y Equipo
- Muebles y Enseres
- Recursos Naturales
- Activos Intangibles

Cabe recordar que los Activos Fijos tienen efecto económico en el Balance General, el Estado de Resultados y el Estado de Cambios en la Situación Financiera y proporcionan información de utilidad para los lectores de Estados Financieros y para la toma de decisiones. Además tienen como objetivo presentar los diferentes activos clasificados por tipos, así como reflejar el importe de los recursos financieros netos dedicados a cada tipo de Activo.

De tal forma se puede subdividir a los Activos Fijos para fines de su presentación y cuantificación en los informes financieros, en Tangibles e Intangibles.

ACTIVOS TANGIBLES.- Son los Activos visibles o palpables de larga vida - (tienen existencia física) adquiridos para su empleo contínuo en las operaciones normales de la empresa y no con la intención de su venta. Ejemplo: Terrenos, Edificios, Equipo, Muebles, Herramientas, Vehículos y Depósitos de Minerales. (6)

CLASES DE ACTIVOS FIJOS TANGIBLES	}	- Terrenos (no sujeto a depreciación)	
		- Edificios y Construcciones	
		- Maquinaria y Equipo	
		- Mobiliario y Equipo de Oficina	(SUJETOS
		- Equipo de Transporte	A
		- Recursos Naturales	DEPRECIACION)

Activos consumibles en la operación de la empresa Ejemplo: Minas, Canteras de Grava, Pozos Petroleros y Bosques de Maderas. (Están sujetos o experimentan Agotamiento)

ACTIVOS INTANGIBLES.- Son Activos no visibles (no tienen existencia física) que le confieren derechos y privilegios legales especiales a la empresa. Ejemplo: Patentes, Derechos Reservados, Franquicias (concesiones), Crédito Mercantil, Licencias y Marcas Comerciales. (6)

La propiedad legal de este tipo de Activos, por lo general requiere la erogación de recursos y el costo de estos Activos debe cuantificarse y registrarse en las cuentas y presentarse en los Estados Financieros de -

(6) Fundamentos de Contabilidad Financ. Welsch - Anthony
Editorial Hispanoamericana

la Empresa, en forma semejante a los Activos Tangibles.

Ahora bien, la vida útil de los Activos Intangibles generalmente es limitada, en virtud de la terminación o desaparición de los derechos o privilegios que confieren al propietario; debido a esto están sujetos a amortización, la cual es la aplicación sistemática del costo de adquisición, a lo largo de su vida útil económica.

Estos Activos Intangibles pueden amortizarse mediante cualquier método sistemático y racional que refleje la expiración real de la utilidad económica, pero generalmente se utiliza el método de línea recta.

La vida útil de algunos Activos Intangibles no se puede medir, o es la misma que la vida de la empresa la cual no se conoce con precisión, sólo se sabe de su duración máxima, la cual generalmente es de 99 años.

El Crédito Mercantil y las Licencias y Marcas aumentan o disminuyen de valor, según el prestigio o cartel de la empresa.

1.3. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD APLICABLES

Antes de hablar de principios de Contabilidad que afectan a los Inmuebles Maquinaria y Equipo, considero necesario definirlos.

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.

A continuación se presentan los principios de Contabilidad relacionados con el Activo Fijo.

1.3.1. Valor Histórico Original.

De acuerdo al principio de VALOR HISTORICO ORIGINAL , las inversiones en inmuebles, maquinaria y equipo deberán valuarse y registrarse al costo de adquisición, al de construcción, o en su caso, a su valor equivalente. (7)

El costo de adquisición incluye el precio neto pagado por los bienes, sobre la base de efectivo o su equivalente, más todos los gastos necesarios para tener el Activo en lugar y condiciones que permitan su funcionamiento tales como los derechos y gastos de importación, fletes, seguros, gastos de instalación, etc.

(7) Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados
Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. (I.M.C.P.)

El costo de construcción incluye los costos directos e indirectos incurridos en la misma, tales como materiales, mano de obra, costo de planeación e ingeniería, gastos de supervisión y administración, impuestos y gastos originados por préstamos obtenidos específicamente para este fin, que se devenguen durante el período efectivo de la construcción. El período de construcción 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 intereses devengados durante el período de construcción e instalación del Activo, pueden capitalizarse cargándose al costo del mismo, o llevarse a cuentas de resultados.

La capitalización de los intereses es permitida en virtud de que el Activo no produce ningún beneficio durante el período de construcción e instalación, para cubrir los mismos, es decir, este razonamiento está basado en el principio de obtener una relación más justa entre costos e ingresos.

El interés devengado a partir de que el Activo está en condiciones de entrar en servicio, debe cargarse a los gastos y de ninguna manera se justifica su capitalización.

Al comprar o recibir a cambio un lote de Activo Fijo, sin especificar el precio que corresponda a cada uno de los bienes que incluye, el costo to

tal del lote, debe distribuirse entre los diversos bienes, con base en el valor relativo de cada uno, determinando por avalúo practicado por peritos.

Si los bienes son adquiridos por canje o cambio de otros Activos, una medida equitativa del costo de la propiedad adquirida, es la cantidad de dinero que habría sido obtenida si los Activos entregados a cambio hubieran sido previamente realizados en efectivo; en caso de que tales activos no tuvieran un valor de mercado definido, podría utilizarse como unidad de costo el valor de mercado de las propiedades recibidas en cambio.

Cuando las propiedades han sido adquiridas sin costo alguno o a un costo que es inadecuado para expresar su significado económico, deberá asignarse a esas propiedades, un valor determinado por avalúo o en su caso el valor más bajo que marca el mercado con el objeto de precisar razonablemente los resultados subsecuentes, registrarse en la contabilidad de la entidad cargándose a la cuenta correspondiente de Activo Fijo y acreditándose a superávit donado.

Los Activos Fijos recibidos como aportaciones de capital, deberán considerarse a su valor de avalúo o de mercado. Si dicho valor excede al valor nominal de los títulos representativos del capital entregado a cambio, el valor excedente se considera como superávit pagado; en el caso de déficit, deberán ajustarse las cuentas de Activo Fijo correspondientes y en su caso las de capital exhibido.

Las propiedades adquiridas en moneda extranjera se deben registrar a los tipos de cambio históricos, o sea a aquellos que estén vigentes en las fechas en que se hayan adquirido los bienes. En caso de que se den cambios significativos en la paridad monetaria, se debe atender a los boletines que emita la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

1.3.2. Importancia Relativa.

Este principio básicamente se refiere al efecto que tienen las partidas en la información financiera y en este sentido toda partida cuyo monto o naturaleza tenga significación, debe ser procesada y presentada, pues de no hacerse, distorsionaría los objetivos que pretende la información financiera. (8)

La importancia relativa tiene una extensa gama de posibilidades de interpretación, según sea la naturaleza del caso que se presente o las circunstancias particulares en las que se toma la decisión de procesar o comunicar la información.

Con respecto al Activo Fijo, este principio de Contabilidad se puede aplicar para determinar los bienes que son susceptibles de capitalización, es decir, se puede considerar que los que tengan poco valor, no deben capitalizarse, no obstante tengan un período de vida más o menos largo, por ejemplo: engrapadoras, bases acrílicas, papeleras, etc.

(8) Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (I.M.C.P.)

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., emite boletines cuyo contenido debe considerarse como una base de orientación para la toma de decisiones sobre asuntos de importancia relativa. Sin embargo, dado que no es posible dar reglas precisas para evaluar la importancia relativa de cada partida o concepto, el juicio personal debidamente fundamentado y el sentido común, producto de la madurez y capacidad profesional, serán la mejor base para decidir sobre la significación de los hechos que tengan lugar en el curso de las operaciones que lleven a cabo las empresas.

Es importante considerar que la aplicación de este principio, también depende de las operaciones o giro de la empresa.

1.3.3. Consistencia.

Para efectos de analizar e interpretar los Estados Financieros, se requiere en la mayoría de los casos, la posibilidad de comparar la situación financiera de una entidad y los resultados de operación de distintas épocas de su actividad; en consecuencia es necesario que las prácticas y procedimientos contables sean aplicadas uniformemente en toda ocasión, no sólo para el Ejercicio a que se refieren los Estados Financieros, sino también en relación con Ejercicios anteriores.

De tal forma la elaboración de Estados Financieros sobre bases diferentes relativas a las distintas épocas en la vida de una entidad, debe considerarse como una desviación al principio de Contabilidad, denominado -

como CONSISTENCIA , el cual se puede definir en los siguientes términos:

Los usos de la información contable requieren que se sigan procedimientos de cuantificación que permanezcan en el tiempo. La información debe ser obtenida mediante la aplicación de los mismos principios y reglas - particulares de cuantificación, para mediante la comparación de los Estados Financieros de la entidad, conocer su evaluación y mediante la comparación con Estados de otras Entidades Económicas, conocer su posición relativa. (9)

El principio de consistencia afecta al Activo Fijo, dado que para aspectos relacionados directamente con éste, tales como: valuación, capitalización, presentación, clasificación, etc; se debe dar un tratamiento - igual para partidas semejantes, lo cual será de gran utilidad para un mejor análisis e interpretación de la información financiera.

Cabe destacar que cuando surja un cambio que afecte la comparabilidad de la información que se presenta, es importante indicar el efecto que dicho cambio produce en las cifras contables.

(9) Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (I.M.C.P.)

1.4. DIFERENCIA CON LOS ACTIVOS FIJOS INTANGIBLES

Como se pudo observar, dentro de la clasificación del Activo se tienen diferentes tipos de bienes (Tangibles e Intangibles), los cuales se diferencían entre sí básicamente por lo siguiente:

Los Activos Tangibles tienen existencia física, es decir, se pueden ver y tocar, en cambio los Intangibles son incorpóreos.

Como segunda diferencia se puede señalar que los Activos Tangibles son - bienes de trabajo que contribuyen en el proceso de producción y tienen - una utilidad técnica para la empresa, lo cual no sucede con los Activos - Intangibles, los cuales como ya se señaló, confieren derechos y privile- gios legales a sus propietarios.

Finalmente se tienen que los Activos Tangibles (excepto terrenos), están sujetos a depreciación o agotamiento, mientras que los Activos Intangi- bles están sujetos a amortización.

1.5. INVERSIONES

Las inversiones en Activo Fijo son las erogaciones que se efectúan con recursos de capital, que ofrecen un beneficio futuro y tienen como finalidad maximizar los objetivos de la empresa. Ahora bien, el proceso presupuestal de inversiones de capital implica la planeación y la administración de inversiones en Activos Fijos, que son los de más larga duración en las empresas. El proceso presupuestal de inversión de capital comienza con la búsqueda de nuevas y mejores oportunidades de inversión. Continúa con la elaboración del análisis del mercado, de la situación económica y de los estudios de ingeniería hechos con el propósito de predecir los efectos de la operación proyectada y de evaluar los posibles beneficios de cada una de las inversiones propuestas. Finalmente concluye con la preparación, aprobación y puesta en marcha del presupuesto de inversiones fijas de la empresa. Cuando el presupuesto entra en operación, la administración debe comenzar a controlar los desembolsos y a encauzar sus resultados.

CLASIFICACION DE INVERSIONES

A inversiones diferentes corresponden distintas formas de análisis. En consecuencia, un examen cuidadoso de cada inversión propuesta, efectuado con el fin de clasificarla adecuadamente, permitirá eliminar muchos y costosos errores al hacer la asignación de recursos.

La manera más conveniente de clasificar proyectos consiste en listar las inversiones opcionales según la forma en que sus beneficios sean afectados o afecten a otras posibles inversiones. (11) Para hacer esta clasificación lo más usual es agrupar las inversiones de la siguiente forma:

- A) Inversiones Independientes
- B) Inversiones que se excluyen mutuamente
- C) Inversiones Preliminares
- D) Reposiciones

Estas agrupaciones hacen que la administración relacione cada inversión - propuesta con las operaciones ya existentes en la empresa, con sus planes a largo plazo y con toda otra inversión propuesta, antes de calcular los beneficios y los costos del proyecto. En algunos casos habrá proyectos - que caigan en más de una de estas cuatro categorías; pero esto no ofrecería mayor problema ni afectaría la eficiencia de la clasificación propuesta. Sólo haría que el análisis de esa proposición fuera más complejo que si cayera en una sola categoría.

Una inversión independiente es aquella que puede hacerse desde el punto - de vista técnico, sin depender de que alguna otra inversión propuesta se acepte y se ponga en operación. Asimismo los beneficios y costos de tal -

(11) Administración Financiera de los Negocios Kreps - Wacht
Editorial Banca y Comercio

inversión no se afectan por la aceptación o rechazo de alguna otra opción. Es decir, la inversión se mantiene aislada y se conserva sin que la afecte cualquier otra decisión de invertir, ya sea simultánea o que se haga posteriormente. Las excepciones, por supuesto, son aquellas otras inversiones que se hacen con la intención deliberada de alterar las características operativas de la inversión. (Es decir; inversiones hechas para aumentar la eficiencia o la producción para cambiar radicalmente el diseño del producto). La administración debe estar observando constantemente los medios para reducir costos o para perfeccionar los productos; y estas mejoras de las inversiones anteriores no les impide clasificarlos como independientes al momento en que se analizan por primera vez.

Dentro de este tipo de inversiones se encuentran las realizadas en maquinaria, automóviles, edificios, terrenos, etc.; las cuales generalmente permanecen aisladas sin que las afecten otros proyectos de inversión que pudiera iniciar la empresa.

La categoría de inversiones mutuamente excluyentes incluye aquellas oportunidades de inversión en las que los beneficios potenciales que se espera obtener de una inversión desaparecerán mayoritaria o completamente si es que se acepta otra inversión.

El análisis de esta clase de proyectos de inversión, debe hacerse en for-

ma comparativa con objeto de determinar cuál de las opciones es preferible. Una vez que se determina cual de las opciones es preferible, la mejor opción puede evaluarse ya sea como proyecto de inversión independiente, preliminar, o de reposición dependiendo de su clasificación.

La inversión preliminar puede definirse como un proyecto que deba iniciarse antes de que los beneficios derivados de una o más inversiones concurrentes puedan realizarse. Esta clase de proyectos se encuentran con mayor frecuencia en las inversiones que forman parte de los planes de expansión a largo plazo. Al tratarse de una inversión preliminar, el administrador financiero encontrará conveniente combinarla con otras proposiciones correlativas, de tal manera que la combinación resultante pueda clasificarse, ya sea como inversión independiente o bien formando parte de un conjunto de inversiones mutuamente excluyentes.

Las reposiciones de equipos, generalmente implica deshacerse de algunos Activos Fijos, así como la obtención de mayores beneficios provenientes de la instalación del nuevo equipo, por lo cual frecuentemente pueden plantear difíciles problemas de estimación, sin embargo, los problemas pueden resolverse, recordando que todos los beneficios y costos deben medirse sobre una base de crecimiento. Así, la expresión Flujos de Efectivo diferenciales ofrece la clave para el correcto enfoque al medir los beneficios y costos de las reposiciones.

En general, para realizar inversiones en Activo Fijo es necesario considerar aspectos importante como los que se citan a continuación:

- La empresa debe tener establecida una política de inversiones en Activo Fijo que le permita un mejor control sobre las mismas.
- Se debe contar con reglas para la evaluación de proyectos de inversión que permitan juzgar la idoneidad y conveniencia de los mismos.
- Es conveniente que la empresa formule presupuestos de capital para este tipo de inversiones.
- La decisión y autorización de las inversiones se debe efectuar por el Comité Ejecutivo de la empresa, el Consejo de Administración o la persona a quien ellos designen.
- Justificar la adquisición del Activo puesto que pudiera ser que con una adaptación o modificación al Activo actual, éste podría prestar el mismo servicio que la nueva inversión.
- Considerar la eficiencia y productividad de las inversiones, es decir, estudiar el rendimiento, aprovechamiento y en general todos los servicios y beneficios que se pueden obtener con el nuevo Activo.

Cuando la empresa no efectúa estudios para inversiones en Activos Fijos o bien lo hacen inadecuadamente, se pueden enfrentar a problemas tales como:

- a) **INVERSION EN EXCESO:** Lo cual constituye un problema, puesto que existen Activos que no se aprovecha a toda su capacidad y es un capital ocioso. Además se incrementa el costo de producción por efectos de una depreciación elevada, lo cual afecta las utilidades y disminuye el capital de trabajo.

- b) **INVERSION INSUFICIENTE:** En este caso la empresa no puede elaborar los productos oportuna y satisfactoriamente, lo cual evita que dichos productos sean competitivos en el mercado, por falta de maquinaria y equipo adecuados.

1.6. VALUACION

Dentro de los objetivos principales de la contabilidad se encuentra el de proporcionar información periódica acerca de los Activos de la empresa.

Para cumplir con este cometido en este caso, asigna o determina un valor para cada rubro del Activo Fijo, (12) de acuerdo con las circunstancias y situaciones en que se encuentre.

Las principales reglas de valuación que tienen aplicación para los conceptos que integran al Activo Fijo, se presentan a continuación.

TERRENOS

De conformidad con principios de contabilidad, los terrenos se valúan al costo erogado con objeto de adquirir su posesión, consecuentemente incluye el precio de adquisición del terreno, honorarios y gastos notariales, indemnizaciones, privilegios pagados sobre la propiedad a terceros, comisiones a agentes, impuestos de translación 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 y reconstrucción en otra parte de propiedades de terceras personas que se encontraban localizadas en el terreno.

(12) Principios de Contabilidad Generalmente daptados
Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP)

EDIFICIOS

El costo total de un edificio es el costo de adquisición (sin incluir el valor del terreno) o de construcción que incluye el de las instalaciones y equipo de carácter permanente. También se consideran dentro del costo - conceptos tales como: permiso de construcción, honorarios de ingenieros y arquitectos, 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 de la cuenta de construcciones en proceso a la cuenta de edificios.

MAQUINARIA Y EQUIPO

Se deben incluir todos los costos de adquisición o de manufactura, conjuntamente con los costos de transporte y de instalación. Cuando la mano de obra y los gastos de prueba se identifiquen intrínsecamente con la maquinaria y equipos, pueden registrarse como costos de dichos Activos.

Cuando la maquinaria sea construida por la propia empresa, es indispensable incluir los costos de manufactura empleados en la fabricación como - son: mano de obra, materiales y la parte correspondiente de los gastos in

directos.

HERRAMIENTAS

Las herramientas pueden dividirse en herramientas de máquina y de mano. - Las primeras son similares a la maquinaria y equipo de producción, la diferencia fundamental consiste en que su uso no es para la producción de artículos, sino para la reparación o fabricación de piezas para la maquinaria y equipo; generalmente son herramientas pesadas, tienen duración prolongada y son relativamente fáciles de controlar en forma individual. Debido a estas características, la contabilización y control sobre estas herramientas es la misma que se aplica para la maquinaria y demás equipos, estando sujetas a depreciación de acuerdo con la estimación de su vida útil.

Dependiendo de la tasa de depreciación que se les aplique, pueden cargarse a la misma cuenta de maquinaria, o bien controlarse en una cuenta especial.

Las herramientas de mano por lo contrario, son generalmente pequeñas, de corta vida, con facilidad de perderse y por lo tanto es difícil llevar un control permanente sobre ellas. Estas características hacen impráctico el aplicar alguna tasa de depreciación a esta clase de herramientas. Los

principales métodos para la contabilización de este tipo de herramientas son:

- a) Método de Inventarios Físicos. Las compras de herramientas se cargan a una cuenta especial, sin mantener registros individuales de existencias. Periódicamente, por lo menos una vez al año al fin del ejercicio o a una fecha cercana, se practican inventarios físicos de las herramientas, ajustándose el saldo de la cuenta a los resultados del inventario, cargándose la diferencia a costos o gastos. La valuación del inventario se hace al costo, aplicándose en algunos casos un porcentaje de deducción por uso y desgaste.

- b) Método de Fondo Fijo. Las compras originales se cargan a la cuenta de herramientas. Las reposiciones se cargan a los gastos de fabricación, venta, etc. directamente según sea el caso. El saldo de la cuenta representa en forma aproximada la inversión permanente en herramientas. Debe tenerse cuidado en incrementar o disminuir periódicamente el saldo en relación con las exigencias permanentes de herramientas. Es decir regularmente se controlan mediante este método como un stock y las reposiciones se llevan a resultados.

- c) Cargar al Activo las Compras y Depreciarlas a una Tasa Global. En el caso de que sea impráctico mantener registros individuales, las exis-

tencias se ajustan periódicamente a través de inventarios físicos, -
ajustándose también en forma proporcional la depreciación acumulada.-
En este procedimiento es muy importante que la tasa de depreciación -
individual que se establezca, esté basada en la vida probable de las
herramientas.

- d) Cargar las Compras Directamente a los Costos o Gastos. Si la inver-
sión en herramientas es de poco valor.

MOIDES

La contabilización de la inversión en moldes depende básicamente de su -
utilización y duración.

Los moldes que se utilizan permanentemente para trabajos constantes o -
cuando menos de cierta regularidad, tienen un valor a largo plazo y por -
consiguiente se consideran como parte del Activo Fijo. La inversión en es
ta clase de moldes está sujeta a depreciación de acuerdo con la vida útil
que se les estima.

Existen ciertos moldes que tienen una vida de servicio muy reducida, uti-
lizándose durante algunos meses únicamente a lo sumo uno o dos años. Exis
ten dos opciones para la contabilización de esta clase de moldes; cargar

las compras directamente a los costos o gastos, o bien mantener el método de fondo fijo. Esta última alternativa se justifica en los casos en que el monto de la inversión es considerable.

Algunos moldes o patrones son fabricados para trabajos especiales y en tal caso deben cargarse al costo de producción de dichos trabajos. Aunque tal vez sea posible que se repitan los pedidos por los trabajos especiales, una política conservadora sugiere que el costo de estos moldes o patrones no se considere como una inversión permanente.

OBJETIVOS DE LA VALUACION DE ACTIVO FIJO.

Cabe destacar que la valuación del Activo Fijo se realiza con diversos fines, dentro de los cuales se encuentran los siguientes:

PRESENTACION DE ESTADOS FINANCIEROS

Para presentar dentro del Balance General una situación financiera lo más cercana posible a la realidad.

FINANCIAMIENTO

En algunos casos se dá el Activo Fijo como garantía para obtener un crédito, para lo cual se determina su valor mediante el avalúo de los bienes gravados.

REORGANIZACION, LIQUIDACION O FUSION

En estos casos se calcula el valor de los Activos para determinar la parte que les corresponde a cada una de las partes que intervienen.

PROCEDIMIENTOS PARA LA VALUACION DE ACTIVO FIJO

Contablemente los principales procedimientos para llevar a cabo la valuación de Activo Fijo son:

VALOR ORIGINAL O HISTORICO

El cual como ya se señaló anteriormente, se obtiene adicionado al costo de adquisición los gastos inherentes a su compra e instalación.

Este procedimiento es el más utilizado y correcto debido a lo siguiente:

- La facilidad de su manejo.
- Porque existe documentación comprobatoria
- Se basa en principios de contabilidad generalmente aceptados y repre-

sentan costos originales de inversión.

Mediante la aplicación de este procedimiento se tiene el inconveniente de que no se muestran los valores actualizados de los Activos, lo cual desvirtúa la situación financiera en el Balance General; sin embargo se puede llevar a cabo la reexpresión de dichos Activos e incorporarse contablemente.

VALOR DE REPOSICION

Es el importe que tendría que erogarse la empresa a una fecha determinada para adquirir un Activo con las mismas características del que posee.

VALOR ACTUALIZADO O REEXPRESADO

Es el valor expresado en pesos actuales de un Activo, el cual se obtiene al aplicar cualquiera de los métodos aceptados para su determinación.

La determinación del valor reexpresado se tratará ampliamente en el Capítulo V.

1.7. CAPITALIZACION

Las empresas efectúan dos tipos de desembolsos relacionados con el Activo Fijo. Entendiéndose por desembolso (o erogación) el pago o el hecho de incurrir en una deuda por un Activo o servicio que se recibe. (13)

Los tipos de desembolso son:

EROGACIONES DE CAPITAL.- Son aquellas que se efectúan para la adquisición de un Activo o la ampliación o mejora de otro que ya se tiene. Este tipo de erogaciones proporciona beneficios durante uno o más períodos contables y consecuentemente se registran en las cuentas de Activo respectivas.

GASTOS DE OPERACION.- Se trata de erogaciones efectuadas por conceptos relacionados con las operaciones normales, como las reparaciones y el mantenimiento que generan beneficios sólo durante el período actual, por lo que cuando se incurre en ellas se cargan directamente a los gastos correspondientes. Cada erogación posterior a la adquisición del Activo Fijo debe evaluarse cuidadosamente con la finalidad de clasificarla como erogación de capital o gasto de operación, distinción que es esencial a fin de acatar el principio de asociación, el cual señala que es indispensable asociar las erogaciones con los ingresos del período con que se vinculan y la finalidad y las características de erogación son factores decisivos.

(13) Fundamentos de Contabilidad Financiera
Welsch - Anthony Editorial Hispanoamericana

para su clasificación.

La capitalización es la política para diferenciar cuándo una erogación se debe considerar como Activo Fijo y no un gasto.

Existen otros factores que se consideran para la clasificación de los desembolsos o erogaciones, tales como:

VIDA UTIL.- Las empresas en su mayoría para fines prácticos establecen un mínimo y las erogaciones menores a éste se cargan a gastos; otras consideran que cuando un bien tiene una duración menor de un año, no debe capitalizarse y se debe considerar como un gasto, aunque en valor sea superior al límite establecido.

VALOR.- En las empresas es variable el límite de costo de capitalización, debido a que una cantidad que puede ser apropiada para una empresa, puede no serlo para otra, en virtud de sus características diferentes o en magnitud; es conveniente para su fijación, tomar en cuenta lo costoso y detallado de los bienes que se desea controlar.

En lo que respecta a la política de capitalización, ésta debe estar asentada en un manual o instructivo de la empresa y se debe aplicar consistentemente, puesto que de no ser así, el resultado de la Entidad se distor-

sionaría de un ejercicio a otro debido a que se cargarían a resultados, partidas que deberían capitalizarse y viceversa.

En el Capítulo número II se analizan las adaptaciones, reconstrucciones, reparaciones extraordinarias, adiciones y reparaciones ordinarias, para - efectos de su aplicación a resultados o al Activo Fijo.

1.8. INDICADORES FINANCIEROS

En los Estados Financieros se incluye un elevado número de datos cuantitativos que se complementan con las notas a los mismos, las cuales tienen como finalidad ayudar a los usuarios en la interpretación de los mismos.

En lo que respecta a los datos cuantitativos que se incluyen en los Estados Financieros, existen ciertos métodos de análisis financieros aplicables a éstos, los cuales nos permiten emitir un juicio sobre las conclusiones financieras de la empresa, durante un período contable.

Dentro de estos métodos de análisis, se encuentra el denominado método de análisis financiero vertical, en el cual se utilizan como principales fuentes de información las siguientes:

- a) Porcentajes Integrales de los Estados Financieros, y
- b) Razones Financieras Geométricas.

De las dos fuentes de información señaladas, nos enfocaremos especialmente a las razones financieras, también denominadas indicadores financieros, debido a la gran utilidad que tienen para interpretar la situación financiera y los resultados de operación de la empresa.

Las razones simples son la relación de cifras de conceptos homogéneos de los Estados Financieros, las cuales nos sirven para apoyar nuestra interpretación acerca de la solvencia, estabilidad y productividad de la Empresa.

Estas razones se clasifican en tres grupos:

1. **RAZONES ESTATICAS.**- Son aquellas que relacionan exclusivamente rubros del Balance General / Estado de Situación Financiera, que es un Estado Estático.
2. **RAZONES DINAMICAS.**- Estas relacionan únicamente cuentas del Estado de Resultados, que es un Estado Dinámico.
3. **RAZONES ESTATICO-DINAMICAS.**- Son las que utilizan en su cálculo, - datos del Balance General y del Estado de Resultados.

El método de razones estándar fué diseñado tratando de subsanar los errores de la administración y llegar al perfeccionamiento con el uso de los estándares los cuales son el instrumento de control y medida de eficiencia para eliminar errores, desperdicios, etc., mediante la comparación constante con datos reales o actuales.

Las Razones Estandar pueden ser de dos tipos:

- a) INTERNAS.- Los cuales se basan en datos de la propia Empresa en años anteriores.
- b) EXTERNAS.- Las que son obtenidas del promedio de un grupo de Empresas de giro similar.

Es conveniente mencionar que actualmente en México es nula la aplicación de este método debido básicamente a factores como: juicios personales en la elaboración de los Estados Financieros, Cierres de Balance en fechas -- distintas, épocas de inflación o deflación en el mercado y carencia de datos estadísticos.

Las razones financieras, así como los demás métodos empleados en relación con los Estados Financieros, son simplemente indicadores que llaman la --- atención acerca de los factores que están fuera de toda proporción, o --- acerca de variaciones desusadas que pueden haber ocurrido. Una vez que se descubren estas variaciones desproporcionadas, se deben determinar sus cau- sas, o bien buscar su explicación. En ciertos casos se puede apreciar sa- tisfactoriamente, sin embargo en otros puede ser indicativa de una situa- ción anormal dentro de la Empresa. Las diferentes razones financieras son en consecuencia no un fin en sí mismas, sino más bien medios para lograr - las metas propuestas. Son auxiliares cuantitativos que hacen destacar las relaciones relevantes. Son instrumentos necesarios para verificar cuanti- tativamente la situación de la Empresa y poder así implementar programas - correctivos tan pronto se presenten síntomas de problemas futuros (15).

(15) Administración Financiera de Los Negocios
Kreps - Wacht Editorial Banca y Comercio

Es conveniente mencionar que por medio de la experiencia obtenida al revisar constantemente el desarrollo de una empresa, se pueden formar opciones basadas en los estados financieros sin necesidad de calcular expresamente sus razones financieras. Es decir, se puede estar en posición de reconocer las tendencias favorables y las debilidades estructurales de la empresa, -- por medio de un sentido de proporción que se habrá desarrollado durante las constantes revisiones.

Entonces el cálculo de razones financieras y el empleo de otros elementos semejantes, nos permiten destacar hechos que de otra manera podrían pasar inadvertidos; sin embargo, el análisis mismo y las conclusiones a las que se llegue se deriven del proceso mental que proporcione la experiencia práctica.

En lo que respecta a los indicadores financieros que afectan al Activo Fijo es conveniente apoyarse en ellos para determinar y detectar en determinado momento, como ya se señaló, una situación financiera desfavorable para la empresa, de ahí la importancia de su utilización.

RAZONES FINANCIERAS DEL ACTIVO FIJO

NOMBRE	FORMULA	SIGNIFICADO
a) Activo Fijo a Capital Contable	$\frac{\text{Activo Fijo Neto}}{\text{Capital Contable}}$	- Mide la capacidad del capital contable para financiar los Activos Fijos inmovilizados de la empresa e indica la preparación de la inversión efectuada por los propietarios en Activos Fijos. Si una empresa invierte una proporción excesiva del capital en Activos Fijos, su influencia se dejará sentir en el capital de trabajo, comprometiendo la liquidez de la misma. El resultado aceptable de esta razón, va en función al tipo de empresa de que se trate, - puesto que si se trata de una compañía industrial, ésta requiere de mayores Activos Fijos que una comercial, debido a éste se considera que una relación de 1.0 a 1.5 es adecuada para el caso de la industrial y 3.0 en el caso de la comercial.
b) Ventas Netas a Activo Fijo	$\frac{\text{Ventas Netas}}{\text{Activo Fijo Neto}}$	- Mediante la aplicación de este indicador se puede medir la utilización de los Activos Fijos con respecto a la actividad de ventas. Esta razón indica cuantos pesos de venta se generan por cada peso invertido en Activos Fijos, es decir, por medio de ésta nos podemos percatar del aprovechamiento de los Activos Fijos en la productividad vendedora de la empresa, puesto que señala la ausencia o existencia de inversiones inerciosas en el negocio.
c) Rotación de Activo Fijo en Ventas	$\frac{\text{Costo de Ventas}}{\text{Activo Fijo Neto}}$	- Esta razón financiera se relaciona con la de Ventas Netas a Activo Fijo y nos proporcionará el número de veces que la inversión en Activos Fijos se realiza en las ventas a su costo.
d) Apalancamiento de Activo Fijo	$\frac{\text{Pasivo Total}}{\text{Activo Fijo Neto}}$	- Esta razón mide la proporción de los Activos aportados por los acreedores de la empresa para financiar Activo Fijo, es decir, nos proporciona el porcentaje de los Activos Fijos que ha sido financiado con deuda y muestra una alta en esta razón, una alta - apalancamiento financiero se tiene, sin olvidar que el sobrepaso el límite aconsejado, se pueden correr riesgos de liquidez.
e) Rentabilidad del Activo Fijo	$\frac{\text{Utilidad Neta}}{\text{Activo Fijo Neto}}$	- Por medio de esta razón se puede medir la efectividad de la administración del Activo Fijo a través de los beneficios generados, es decir, mediante este indicador financiero nos podemos percatar de la rentabilidad que se tiene sobre las inversiones en Activo Fijo, la cual se utilizaría para compararla con los rendimientos que se obtendrían en valores de renta fija, ajustando la devolución del propio dinero.

C A P I T U L O I I

CONTROL DE ACTIVO FIJO

2.1. CONTROL INTERNO

El control interno es fundamental dentro de toda organización, dado que -
constituye una base para el buen desarrollo de sus actividades.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos define al control interno de
la forma siguiente:

"Es el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en -
forma coordinada se adoptan en un negocio para salvaguardar sus Activos,
verificar la exactitud y confiabilidad de su información financiera, pro-
mover eficiencia operacional y provocar adherencias a las políticas pres-
critas por la administración".

El control interno en el Activo Fijo está dado por los métodos y procedi-
mientos establecidos en la empresa para su adecuado manejo operacional -
y financiero, de tal forma que se pueda obtener eficiencia de operación e
información financiera del mismo para la toma de decisiones.

El control interno funciona salvaguardando el Activo Fijo de la empresa y provocando adherencias a las políticas establecidas por la administración, a través de los métodos y procedimientos establecidos para tal fin (16) y los cuales se desarrollan a continuación:

1) FLUJO DE ACTIVIDADES PARA ADQUISICION DE ACTIVO FIJO.

Es conveniente establecer un flujo de operaciones que nos permita controlar adecuadamente la adquisición de Activos Fijos el cual puede contener los siguientes pasos secuenciales:

- a) Surge en el usuario (departamento o área solicitante) la necesidad de adquirir un bien, por lo cual elabora una requisición de compra, de Activo Fijo. (FORMA 1) REQUISICION DE COMPRAS O SERVICIO
 - b) Se lleva a cabo la evaluación de la factibilidad del proyecto, considerando factores como rentabilidad, vida útil, costo de financiamiento, valor de rescate, etc., (considerando al arrendamiento financiero como una opción) y una vez que el veredicto sea favorable, se procede a la autorización correspondiente, previa la evaluación de posibilidad de flujo de efectivo. (FORMA 2) PROYECTO DE INVERSION
 - c) Se cotiza la requisición, y se coloca el pedido al proveedor y al mo-
- (16) Elementos de Auditoria Victor M. Mendivil Escalante Edit. ECASA

mento de su recepción física en el almacén, se procede a elaborar su correspondiente entrada de almacén, la cual puede contener fecha, descripción del bien, cantidad, precio unitario, número de pedido y número de factura principalmente. (FORMA 3) PEDIDO.

Al proceder a la entrega del bien al departamento o área solicitante se formula el resguardo correspondiente. (FORMA 4) RESGUARDO. Para registrar contablemente la adquisición, es necesario que el área o departamento de inversiones integre su costo de adquisición (FORMA 5) AUXILIAR PARA LA INTEGRACION DEL COSTO DE ADQUISICION; después de lo cual se procederá a dar de alta dicha adquisición dentro del rubro de activo fijo que le corresponda, recabando toda la documentación original inherente al bien. Después se programará la depreciación de acuerdo al método establecido dentro de la organización.

Es importante también recordar que es conveniente crear al momento de la recepción del Activo Fijo, el Pasivo correspondiente para la aplicación del pago posterior.

2) AUTORIZACION DE ALTAS Y BAJAS

Las altas (compras, donaciones, etc.) y bajas (ventas, desmantelamientos, etc), deben ser debidamente autorizadas y la autorización debe

otorgarla personal designado por el Consejo de Administración o la Dirección, lo cual constituye una política de la empresa para controlar su Activo Fijo, y una medida para lograrlo puede ser la de establecer una Tabla de Autorizaciones. (FORMA 6) AUTORIZACIONES PARA ALTAS Y BAJAS DE ACTIVOS FIJOS.

Es importante como parte del control interno implantar un control de transferencias o salidas de la empresa por: venta, traspaso, reparación, baja definitiva, subasta, etc. y fecha de regreso cuando proceda, todo esto con firmas de recibido y autorizado. (FORMA 7) AUTORIZACION DE SALIDA DE PLANTA.

3.) CAPITALIZACION.

Es indispensable que exista una política definida de capitalización que señale claramente cuándo una erogación debe considerarse incremento al Activo o cuándo debe considerarse un gasto.

Esta política debe estar asentada en un manual o instructivo de la empresa y se debe aplicar consistentemente. En las políticas se deberán establecer los métodos adoptados para la depreciación correspondiente.

4.) CONSTRUCCIONES, ADAPTACIONES O INSTALACIONES EN PROCESO.

Se debe vigilar su avance e incorporación oportuna en el Activo Fijo al -

concluirse. Además es necesario controlar las inversiones reales contra los presupuestos previamente autorizados.

5) CATALOGO DE CUENTAS.

Para el adecuado registro contable del Activo debe existir un catálogo de cuentas con su respectiva guía contabilizadora, en los cuales deben estar bien definidas las cuentas y codificaciones a utilizar, así como los movimientos de cada cuenta, su presentación en los Estados Financieros y el soporte documental que el origen de cada operación mercantil requiera. - (VER CATALOGO DE CUENTAS ANEXO)

6) AUXILIARES.

Es conveniente que se cuente con auxiliares adecuados que permitan la identificación inmediata de cada bien. (FORMA 8) AUXILIAR DE ACTIVO FIJO
Los datos relevantes que pueden contener dichos auxiliares son:

CUENTA: Cuenta de Mayor correspondiente.

DESCRIPCION: Descripción del bien de que se trate, con datos específicos como marca, modelo, número de serie, etc.

DATOS TECNICOS: Datos de utilidad tales como: capacidad, sistema de energía, etc.

CIA. ALFA, S.A.
CATALOGO DE CUENTAS

<u>NUMERO</u>	<u>GRUPO</u>
100	ACTIVO
110	ACTIVO CIRCULANTE
120	ACTIVO FIJO
140	ACTIVO DIFERIDO
200	PASIVO
210	PASIVO CIRCULANTE
220	PASIVO A LARGO PLAZO
230	PASIVO DIFERIDO
300	CAPITAL

<u>NUMERO DE CUENTA</u>	<u>NOMBRE</u>
121	TERRENOS
122	EDIFICIOS Y CONSTRUCCIONES
122-001	EDIFICIOS
122-002	CONSTRUCCIONES
123	MAQUINARIA Y EQUIPO DE PRODUCCION
123-001	MAQUINARIA
123-002	EQUIPO
124	MOBILIARIO Y EQUIPO DE OFICINA
124-001	MOBILIARIO
124-002	EQUIPO

NUMERO DE
CUENTAN O M B R E

125	EQUIPO DE TRANSPORTE
126	HERRAMIENTAS
127	CONSTRUCCIONES E INSTALACIONES EN PROCESO
127-001	CONSTRUCCIONES EN PROCESO
127-002	INSTALACIONES EN PROCESO
128	RECURSOS NATURALES
129	ACTUALIZACION DE ACTIVO FIJO
130	DEPRECIACION ACUMULADA DE EDIFICIOS Y CONSTRUCCIONES.
131	DEPRECIACION ACUMULADA DE MAQUINARIA Y EQUIPO.
132	DEPRECIACION ACUMULADA DE MOBILIARIO Y EQUIPO DE OFICINA.
133	DEPRECIACION ACUMULADA DE EQUIPO DE TRANSPORTE.
134	DEPRECIACION ACUMULADA DE HERRAMIENTAS
135	AGOTAMIENTO ACUMULADO DE RECURSOS NATURALES
136	DEPRECIACION ACUMULADA ACTUALIZADA

NUMERO DE CONTROL: Cada Activo debe tener asignado un número de control, el cual se debe colocar en un lugar visible por medio de placas metálicas, calcomanías, etc. y el cual debe coincidir con el auxiliar del Activo respectivo.

VALOR ORIGINAL.- Estará representado por el costo de adquisición del bien.

DATOS DE ADQUISICION O COMPRA:

- Número de requisición de compra y pedido.
- Fecha de adquisición, entrada de almacén y número de factura.
- Proveedor.
- Permiso de Importación (en caso necesario).

REGISTRO CONTABLE:

- Fecha de Registro.
- Número de Póliza.

DATOS DE LA DEPRECIACION:

- Importante base de Depreciación.
- Tasa de depreciación anual y mensual.
- Fecha de inicio de depreciación.

- Descripción.
- Importe total.
- Factura que respalda la reparación.
- Datos del registro contable.
- Concepto preciso de ampliación de capacidad o alargamiento de vida - útil.

BAJA O RETIRO: Puede contener información como:

- Motivo del retiro o venta.
- Fecha y número de Póliza.
- Fecha, número e importe de factura.
- Costo original, depreciación acumulada y valor en libros.

POLIZA DE SEGURO.

- Se incluyen los datos siguientes:

Fecha, número, Valor Asegurado, Cobertura y Vigencia.

OBSERVACIONES.

Para información complementaria que se considere importante.

- Cargo a resultados mensual y anual por depreciación
- Depreciación acumulada a la fecha.
- Fecha en la cual queda totalmente depreciado.

DATOS ACTUALIZADOS DEL ACTIVO FIJO:

- Año de adquisición.
- Porcentaje de inflación por año (factores de actualización).
- Valor actualizado (avalúo o índices).

DATOS ACTUALIZADOS DE LA DEPRECIACION:

- Año de aplicación.
- Porcentaje de inflación (factores de actualización).
- Valor actualizado (avalúo o índices).

UBICACION Y LOCALIZACION: Se deberá anotar el lugar donde se halle localizado el bien, actualizando dicha ubicación en cada cambio, para lo cual se puede contar con un plano de localización departamental.

REPARACIONES MAYORES: Debe contener información relativa como:

- Fecha de la reparación mayor.

Los datos presentados anteriormente son enunciativos más no limitativos, es decir, son susceptibles de modificarse adaptándolos a las características y necesidades de cada empresa.

Regularmente debe verificarse que la suma de los auxiliares del Activo Fijo integre el saldo de la Cuenta de Mayor respectiva, para lo cual es necesario tenerlos debidamente actualizados.

7) INVENTARIO DE ACTIVO FIJO.

El Inventario es el recuento físico de los bienes en poder de la empresa, lo cual es indispensable para verificar su existencia, es decir, se deben comparar periódicamente los auxiliares contra los bienes que se tienen físicamente y viceversa; y para llevar a cabo la inspección física del Activo Fijo, es necesario que se efectúe bajo la supervisión de empleados de la empresa, ajenos al cuidado y control del mismo. (FORMA 9) INVENTARIO FISICO DE BIENES, MUEBLES E INMUEBLES.

Es recomendable que los Inventarios se lleven a cabo periódicamente en forma rotativa, es decir, que el total del Activo Fijo se cubra en un determinado lapso, o bien que se realicen a una fecha determinada. Es válido señalar que mediante el levantamiento del Activo Fijo, se deben actualizar los resguardos de los mismos, lo cual es importante y necesario para tener responsables de la custodia de los bienes.

8) SEGUROS:

Dentro de los aspectos relevantes se encuentra el relacionado con los seguros del Activo Fijo, para lo cual deben existir Pólizas de Seguros que los protejan contra diversos riesgos, tales como: incendio, robo, etc., - las cuales deben revisarse periódicamente para su adecuado uso.

Aquí cabe señalar que se pueden tomar como base para efectos de seguro, - los valores actualizados del Activo Fijo, ésto con la finalidad de asegurarlos adecuadamente a su valor real (no históricos) y de esta manera cubrir riesgos que en determinado momento podrían desbalancear a la empresa.

Lo más conveniente puede ser el seguro a valores de reposición, analizando el tipo de deducible más favorable en función del riesgo y siniestralidad.

9) HERRAMIENTAS:

Las herramientas, especialmente las de mano, como ya se señaló, son de difícil control por sus característica particular. Ahora bien para evitar que se puedan perder o sustraer con facilidad, se puede contar con un listado por departamento, en el que se especifique el nombre, tipo, número y demás datos de cada herramienta y cada vez que se solicite alguna, se pro

porcione mediante un vale (FORMA 10) VALE POR HERRAMIENTAS, el cual puede contener los datos siguientes:

- Descripción y datos de la herramienta.
- Nombre de la persona a quien se le otorgó el préstamo.
- Fecha de entrega y fecha en que será devuelta.
- Firma de autorización.
- Firma de recibido.

Cuando la herramienta sea devuelta, el vale deberá entregarse a la persona que solicitó el préstamo.

Cuando el volumen de herramienta sea considerable y lo amerite su importancia, es conveniente designar a una persona en especial para el control y custodia de las mismas.

A las herramientas de mano y herramientas pesadas (máquina) se les puede controlar y manejar de acuerdo a lo expuesto en la evaluación del Activo Fijo en el Capítulo I.

10) CONTROL DE REPARACIONES Y MANTENIMIENTO:

La responsabilidad de éstas debe ser asignada a una persona competente ps

ra asumir esta autoridad. Se deben efectuar inspecciones periódicas de la maquinaria y el equipo, con la finalidad de localizar fallas en éstos y determinar qué tipo de reparación es necesaria; las menores se deben efectuar de inmediato y las reparaciones mayores requieran autorización por escrito de un funcionario autorizado, debiéndose programar las reparaciones de tal forma que no interfieran con las actividades normales de producción. Se puede optar por contratar una póliza de mantenimiento periódico para el Activo Fijo, con lo cual se puede lograr mayor eficiencia y continuidad en las operaciones de la empresa.

DIAGRAMA DE FLUJO PARA ADQUISICION DE ACTIVO FIJO

SOLICITUD

DEPARTAMENTO O AREA SOLICITANTE	EVALUACION DE PROYECTOS DE INVERSION	CONTABILIDAD	AREA DE COMPRAS
---------------------------------------	--	--------------	-----------------------

1.- Elabora de acuerdo a sus necesidades requisición de compra de A.F. conjuntamente con la forma - P.I. (Proyecto de Inversión), debidamente autorizadas.

(FORMA 1)

2.- Recibe requisición y P.I. y procede a evaluar considerando básicamente:

- a) Rentabilidad
- b) Vida Util
- c) Valor de Rescate
- d) Flujo de Efectivo
- e) Costo de Financiamiento

(FORMA 2)

3.- Conserva la documentación original en caso de no aceptarse la Inversión.

4.- Procede a codificar la requisición de las Partidas de Inversión Autorizadas.

5.- Recibe documentación, cotiza el bien y elabora Pedido.

6.- Recaba firmas en el pedido de las personas habilitadas para ello.

(FORMA 3)

RECEPCION

ALMACEN	AREA DE PAGOS	CONTABILIDAD	DEPARTAMENTO O AREA SOLICITANTE
---------	---------------	--------------	---------------------------------

1.- A la llegada de los Activos en paratos con un pedido, verifica la cantidad, especificaciones y calidad para que concuerden con las partidas solicitadas.

2.- Elabora el Informe de Recepción anexando la remisión y/o factura del proveedor y talón de embarque (cuando proceda) al área de pagos.

3.- Recibe el Informe de Recepción, con su documentación de apoyo y al requerirse el pago, procede a efectuarlo.

1.- Recepción Física del bien solicitado.
2.- Elaboración de Resguardo. (FORMA 4)

4.- Registro Contable del Costo de Adquisición. Alta en Cuentas de Activo Fijo, integrando la documentación original.
5.- Cálculo y Programación de la Depreciación del Activo. (FORMA 5)

**REQUISICION DE COMPRAS
O SERVICIO**

FECHA
DE DONDE SE COMPRAS
REVISADO POR

SELLO RECEPCION COMPRAS

DETON SOLICITANTE	
ENTREGADO EN	
LIMITE MAXIMO	NO DE FOLIOS

1- AREA SOMBRADA, RESERVADA PARA DEPÓSITO DE COMPRAS, 2- INDICAR LIMITE MAXIMO AUTORIZADO PARA ESTA REQUISICION

VENTA DE CARGA	CANTIDAD	UNIDAD	DESCRIPCION	PRECIO	IMPORTE	DES	TOTAL						

	PROVEEDOR	DIRECCION	CONDICIONES	IMPORTE TOTAL
1				
2				
3				
4				
5				

REPRESENTANTE DE LOS REVISADO POR	APROBADO POR	AUTORIDAD LOCAL REVISADO POR	AUTORIDAD NACIONAL REVISADO POR	DEPARTAMENTO DE COMPRAS COMPRADOR	APROBADO POR
--------------------------------------	--------------	---------------------------------	------------------------------------	--------------------------------------	--------------

171
13

PROYECTO DE INVERSION
SOLICITUD DE ASIGNACION DE FONDOS

53

PI-1 No. _____

FECHA _____

CENTRO DE RESPONSABILIDAD _____	NUMERO _____
NOMBRE DEL PROYECTO _____	

OBJETIVOS _____

DESCRIPCION _____

INVERSION	REQUERIDA	AUTORIZADA
CAPITAL \$ _____	\$ _____	\$ _____
GASTOS \$ _____	\$ _____	\$ _____
TOTAL \$ _____	\$ _____	\$ _____

COMENTARIOS ADICIONALES _____

FECHA _____

SOLICITANTE

FECHA _____

GERENCIA DE AREA

FECHA _____

GERENCIA DE FINANZAS

FECHA _____

GERENCIA DE PLANEACION

FECHA _____

GERENCIA DE MATERIALES
Y SUMINISTROS V/O INVESTIGACION
Y DESARROLLO

FECHA _____

SUBGERENCIA DE PRESUPUESTOS

FECHA _____

GERENCIA GENERAL

P E D I D O

FECHA	MES	DIA	AÑO	HOJA No. _____ DE _____
NO DE PEDIDO	AÑO	SECUENCIA	COMPRADOR	
RESERVA No.				

PROVEEDOR

COTIZACIÓN No. DE REPORTE FECHA MES DIA AÑO

← FAVOR DE CITAR ESTE NUMERO EN TODA SU CORRESPONDENCIA, DOCUMENTOS Y EMPAQUES.

TRANSPORTE

CONDICIONES DE ENTREGA

ALMACEN ENTREGAR BIENES A: OPTATIVA FACTURAR A:

FECHA DE EVALUACION MES DIA AÑO

CONDICIONES DE ENTREGA

CONDICIONES DE PAGO

NO DE ESPECIFICACIONES O DIBUJOS

NO Y FECHA DEL CONCURSO MES DIA AÑO

RELACION DE BIENOS A SECON No Y FECHA MES DIA AÑO

INFORME DE RECAPITULACION No.

PAGAR

TOTAL

PARTIDA	CANTIDAD	UNIDAD	PRECIO UNITARIO	PRECIO TOTAL

FECHA

CANTIDAD

RESERVA No.

FECHA

CANTIDAD

RESERVA No.

FECHA

CANTIDAD

RESERVA No.

FECHA

CANTIDAD

RESERVA No.

COMPRADOR (NOMBRE, TITULO Y FECHA)

MES DIA AÑO

AUTORIZACION (NOMBRE, TITULO Y CARGO)

FECHA MES DIA AÑO

ALMACEN

NOMBRE Y FECHA

TARJETA DE RESGUARDO DE BIENES MUEBLES

0.1	DEPENDENCIA O ENTIDAD	NÚMERO DE INVENTARIO		NÚMERO PRECATORIO	NÚMERO RESGUARDO	11 V	
	1 2 3 4 5 6 7 8 9 0	10 11 12 13 14 15 16 17 18 19	20 21 22 23 24 25 26 27 28 29 30 31	32 33 34 35 36 37 38 39 40	41 42 43 44 45 46 47 48 49 50	51	
0.2	DUPLICAR CLAVE		DE NUMERACIÓN SEGÚN CATALOGO				
	1 2 3 4 5 6 7 8 9 0	11 12 13 14 15 16 17 18 19 20	21 22 23 24 25 26 27 28 29 30 31 32 33 34 35 36 37 38 39 40				41 42 43 44 45 46 47 48 49 50
	VALOR DE ADQUISICIÓN O INVENTARI		D.V.				
	1 2 3 4 5 6 7 8 9 0	11 12 13 14 15 16 17 18 19 20	21				

RESPONSABLE DEL BIEN						
0.3	DUPLICAR CLAVE	UNIDAD DE ADSCRIPCIÓN			FECHA ASIGNACIÓN	13 V
	1 2 3 4 5 6 7 8 9 0	11 12 13 14 15 16 17 18 19 20	21 22 23 24 25 26 27 28 29 30 31 32 33 34 35 36 37 38 39 40	41 42 43 44 45 46 47 48 49 50	51 52 53 54 55 56 57 58 59 60	61
0.4	DUPLICAR CLAVE	NOMBRE			FECHA DEL BIEN	CAUSANTES
	1 2 3 4 5 6 7 8 9 0	11 12 13 14 15 16 17 18 19 20	21 22 23 24 25 26 27 28 29 30 31 32 33 34 35 36 37 38 39 40	41 42 43 44 45 46 47 48 49 50	51 52 53 54 55 56 57 58 59 60	61
FIRMA						

FORMA 4

AUTORIZACIONES PARA AYUDAS Y DATAS DE ACTIVOS FIJOS

LIMITE DE AUTORIZACION	AUTORIZADO POR
HASTA \$ 1'200,000.00 (UN MILLON DOSCIENTOS MIL PESOS)	- JEFE DE DEPARTAMENTO DE PROYECTOS DE INVERSION
HASTA \$ 5'000,000.00 (CINCO MILLONES DE PESOS)	- SUBGERENTE DE PROYECTOS DE INVERSION
HASTA \$ 25'000,000.00 (VEINTICINCO MILLONES DE PESOS)	- GERENTE DE PROYECTOS Y GERENTE DEL AREA INVOLUCRADA
O QUE EXCEDA	- GERENTE DE PROYECTOS DE INVERSION PREVIO ACUERDO CON LA GERENCIA GENERAL.
NOTA: TODAS LAS INVERSIONES QUE EXCEDAN DE \$ 500 000.00 DEBERAN SER SANCCIONADAS POR EL COMITE DE INVERSIONES.	

**AUTORIZACION DE SALIDA
DE PLANTA**

No. _____

FECHA: _____
DIA MES AÑOS

CONSIGNATARIO: _____

SOLICITANTE: _____

DEPARTAMENTO

LINEA _____

TRANSPORTADORA: _____

TALON No. _____ CAMION No. _____

PLACAS No. _____ NOMINA No. _____

SALE CON: _____

TIPO DE SALIDA:

TRASPASO TEMPORAL

REPARACION

OTROS: _____

REQUISIICION O
PIDIDO No. _____

NUMERO DE
INVENTARIO _____

FECHA EN
QUE REUNESI _____

DEBE PESARSE ANTES DE SALIR

SI NO

SOLICITANTE:

AUTORIZO:

VIGILANCIA:

NOMBRE: _____

FIRMA: _____

FORMA 7

ANEXILIA DE ACTIVO FIJO

DESCRIPCION		CUENTA DE ACTIVO		NO. DE CONTROL	
DATOS TECNICOS		FECHA DE ADQUISICION		PROVEEDOR	
COSTO DE ADQUISICION		NO. DE REQUISICION DE COMPRA	NUMERO DE PEDIDO	NUMERO DE FACTURA	NUMERO DE ENTRADA DE ALMACEN
FECHA DE REGISTRO			NUMERO DE POLIZA CONTABLE		
DEPRECIACION IMPORTE BASE	FECHA DE INICIACION	TASA MENSUAL	CARGO MENSUAL		
DEPRECIACION ACUMULADA	FECHA DE TERMINACION	TASA ANUAL	CARGO ANUAL		
REPARACIONES MAYORES					
FECHA	DESCRIPCION	IMPORTE TOTAL	NUMERO DE FACTURA	NUMERO DE POLIZA CONTABLE	FECHA DE POLIZA CONTABLE
POLIZA DE SEGURO					
FECHA	NUMERO	VALOR ASSEURADO	COBERTURA	VIGENCIA	OBSERVACIONES
AÑO DE ADQUISICION		FACTOR DE ACTUALIZACION		VALOR ACTUALIZADO (AVANZO O INDICES)	
DEPRECIACION					
AÑO DE APLICACION		FACTOR DE ACTUALIZACION		VA JR ACTUALIZADO (AVANZO O INDICES)	

INVENTARIO FISICO DE BIENES MUEBLES E INMUEBLES

PLANTA _____ FOLIO _____
 FECHA _____

I. LOCALIZACION DEL BIEN

DEPTO. _____ SECCION _____
 AREA DE PROCESO _____
 LOCALIDAD _____

II. DESCRIPCION DEL BIEN

MARCA _____
 MODELO _____ SERIE NO. _____
 MOTOR NO. _____ P.F.A. _____

III. ESTADO ACTUAL DEL BIEN

EN SERVICIO () FUERA DE SERVICIO ()
 BUENAS CONDICIONES () MAL ESTADO ()

ESPECIFICAR _____

IV. FIRMAS

DE CONFORMIDAD

ACTIVO FIJO

AUDITORIA

V. VALORIZACION

VALOR ADQ. _____ DEP. ACUM. _____
 FACTURA NO. _____ FECHA ADQ. _____

COMPASIA "X", S. A.

<u>VALE POR HERRAMIENTAS</u>	
NOMBRE	
FECHA DE RECIBIDA	AUTORIZADA POR
CAANTIDAD	DESCRIPCION
FIRMA DE RECIBIDA	FECHA DE ENTRADA AL ALMACEN
FECHA DE DEVOLUCION:	

2.2. ACTIVOS FIJOS TOTALMENTE DEPRECIADOS

Existen Activos Tangibles que contablemente están depreciados (con valor representativo de un peso), sin embargo se encuentran en funcionamiento; ésto se puede deber principalmente a los siguientes motivos:

- a) Aumento en la vida útil del bien, como consecuencia de un adecuado mantenimiento en condiciones normales de trabajo y una eficiente supervisión.
- b) Se pudieron haber cargado a gastos del ejercicio o ejercicios anteriores, partidas que debieran capitalizarse.
- c) La estimación de la vida útil de servicio del Activo, fué originalmente mal calculada y consecuentemente la depreciación periódica se aplicó en exceso.

En este caso lo más conveniente puede ser ajustar las cuentas de Activo Fijo correspondientes para mostrar una situación financiera real, puesto que se están presentando Activos sin valor, siendo que realmente sí los tienen y se encuentran prestando un servicio a la empresa.

También se pueden tener Activos totalmente depreciados que no se encuentran en servicio, lo cual es debido principalmente a que son obsoletos,

presentan ineficiencia de operación, o por la incosteabilidad de su uso.

Dichos Activos fuera de servicio constituyen una carga financiera por los gastos que se tienen que realizar por su tenencia y permanencia dentro de la empresa; y por consiguiente es recomendable calcular su valor de desecho y tratar de colocarlos para su venta en el mercado o bien proceder a su desmantelamiento para aprovecharlos en sus partes utilizables.

2.3. MEJORAS AL ACTIVO FIJO

Después de la adquisición de un Activo Fijo Tangible, es común efectuar desembolsos; (17) los principales se desarrollan a continuación:

ADAPTACIONES O MEJORAS.

Las adaptaciones o mejoras de Activo Fijo, son desembolsos que tienen el efecto de aumentar el valor de un Activo existente, ya sea porque aumenta su capacidad de servicio, su eficiencia, prolongan su vida útil, o ayudan a reducir sus costos de operación futuros; debido a lo cual se deben cargar al Activo Fijo.

La diferencia esencial entre una adición al Activo Fijo y una adaptación o mejora es que la adición implica un aumento de tamaño, capacidad o eficiencia, en tanto que la mejora aumenta sólo la calidad del Activo y su funcionalidad.

Es recomendable que el costo de las adaptaciones o mejoras se registre por separado del costo del Activo original. Además de que en esta forma se cuenta con una mejor información, 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.

(17) Fundamentos de Contabilidad Financiera
Welsch - Anthony Editorial Hispanoamericana

En algunos casos al efectuar la adaptación o mejora es necesaria la sustitución de parte o piezas ya existentes. En estos casos, el costo de la pieza reemplazada así como su depreciación acumulada, deben darse de baja de las cuentas correspondientes.

En el caso de locales arrendados, en los cuales se hacen adaptaciones, no es aconsejable depreciar estas adaptaciones durante el período de vida útil que se le estima al edificio. Una aplicación más adecuada consiste en cargar el costo de las adaptaciones a una cuenta especial y amortizarlas durante el período de arrendamiento. Aunque el contrato pueda ser renovado o un nuevo arrendatario beneficiarse de las adaptaciones, no es conveniente depender de estas posibilidades para conservar en el Activo Fijo por largo tiempo este tipo de adaptaciones sujetas a cambios.

RECONSTRUCCIONES

Algunos Activos pueden sufrir modificaciones completas, las cuales constituyen verdaderas reconstrucciones. Esta situación puede darse principalmente en el caso de edificios y en cierto tipo de máquinas. Las reconstrucciones aumentan el valor del Activo y se consideran partidas capitalizables. En el registro de la capitalización de las reconstrucciones deben tomarse en cuenta las siguientes situaciones:

- a) Si la reconstrucción ha sido prácticamente total, lo indicado es considerar su costo como una nueva unidad del Activo, dando de baja la anterior. Si algunas partes de la unidad anterior han sido aprovechadas en la reconstrucción, el valor en libros de las mismas, o una estimación, se aumenta al costo de la reconstrucción como una nueva unidad, lo cual radica en el hecho de que la vida de servicio de la unidad reconstruída será considerablemente mayor al remanente de la vida útil estimada en un principio para la unidad original. Si la reconstrucción ha sido parcial, deben darse de baja las partes sustituídas, y deberá hacerse una estimación de valor en libros de estas partes.
- b) Otra consideración de importancia consiste en ejercer el debido cuidado para evitar reflejar una sobrevaluación en el Activo reconstruído.

REPARACIONES EXTRAORDINARIAS

Estas partidas representan revisiones generales, reacondicionamiento total, reposiciones y mejoras importantes. Este tipo de reparaciones no es frecuente y constituyen desembolsos considerables que por lo general incrementan la utilidad económica del Activo en el futuro, al aumentar su eficiencia, alargar su vida o ambas cosas.

A estas partidas se les clasifica como erogaciones de capital y por lo tanto se cargan a cuentas de Activo Fijo.

ADICIONES

Son aumentos a los Activos Fijos existentes, se consideran erogaciones de capital, por lo cual su costo se carga a la cuenta de Activo correspondiente, y se le debe depreciar a lo largo de la vida útil remanente del Activo con el cual se relaciona.

REPARACIONES Y MANTENIMIENTOS ORDINARIOS

Constituyen desembolsos recurrentes y relativamente pequeños, que son necesarios para conservar un Activo Fijo en condiciones normales de servicio.

El mantenimiento y las reparaciones normales no incrementan el valor económico del Activo o su vida útil estimada y su finalidad es la de conservar la vida útil y el nivel de eficiencia operativa esperado.

Debido a lo anterior, a estas partidas se les clasifica como gastos de operación y se deben cargar a las cuentas de gastos respectivas.

CUADRO SINOPTICO DE MEJORAS AL ACTIVO FIJO

ADAPTACIONES O MEJORAS	-	Incrementan el valor del Activo al aumentar: capacidad de servicio, eficiencia, vida útil y reducen costos de operación futuros.
RECONSTRUCCIONES	-	Constituyen modificaciones completas que aumentan el valor del Activo.
REPARACIONES EXTRAORDINARIAS	-	Representan revisiones generales, reacondicionamiento total, repoliciones y mejoras importantes que incrementan la utilidad económica del Activo al aumentar su eficiencia y vida útil.
ADICIONES	-	Implican un aumento de tamaño, capacidad o eficiencia del Activo Fijo.
REPARACIONES Y MANTENIMIENTOS ORDINARIOS	-	Desembolsos recurrentes y relativamente pequeños que no incrementan el valor económico del Activo o su vida útil estimada y tienen como finalidad conservar el Activo en condiciones normales de operación.

CAPITULO III

EFECTOS DE LA DEPRECIACION, LA AMORTIZACION Y EL AGOTAMIENTO

3.1. DEFINICION DE DEPRECIACION, AMORTIZACION Y AGOTAMIENTO.

La palabra depreciación proviene del latín depretiare que significa menos preciar, disminuir o rebajar el valor o precio de una cosa.

Desde el punto de vista contable, se puede definir a la depreciación como:

LA DISTRIBUCION SISTEMATICA Y RAZONABLE DEL COSTO DE ADQUISICION DEL ACTIVO FIJO ENTRE LOS PERIODOS CONTABLES QUE COMPRENDE SU VIDA UTIL .

La definición anterior se formuló considerando los puntos esenciales de las definiciones que se presentan a continuación:

- "Es la aplicación a gastos por la pérdida de valor que sufren los Activos Fijos por el uso y transcurso del tiempo, a lo largo de su vida útil estimada." (18)

(18) Elementos de Auditoría - M. Mendivil Escalante - Editorial ECASA.

- "Es la distribución sistemática y razonable del costo de adquisición de Activos operacionales tangibles a los períodos futuros en que el uso de ellos contribuirá a la generación de ingresos."(19)
- "Es el procedimiento de contabilidad que tiene como fin distribuir de una manera sistemática y razonable el costo de los Activos Fijos tangibles, menos su valor de desecho (si lo tiene), entre la vida útil estimada de la unidad."(20)
- "Es el proceso que tiene como finalidad distribuir el costo u otro valor básico de Activos Fijos tangibles, menos el valor de desecho (en caso de que lo haya), en el curso de la vida útil probable de la unidad (o grupo de Activos) y en una forma sistemática y racional."(21)

(19) Fundamentos de Contabilidad Financiera - Welsch y Anthony - Editorial Hispano-Americana

(20) Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

(21) Contabilidad Intermedia - Gómez y Sosa - Editorial ECASA.

CUADRO SINOPTICO DE DEPRECIACION, AMORTIZACION Y AGOTAMIENTO

DEPRECIACION.- Es la Distribución Sistemática y razonable del costo de adquisición del Activo Fijo entre los períodos contables que comprende su vida útil.

AMORTIZACION.- Constituye la aplicación sistemática del costo de los Activos Intangibles a lo largo de su vida útil económica.

AGOTAMIENTO.- Es el proceso mediante el cual se distribuye el costo de adquisición de un recurso natural a lo largo de los períodos en que éste se consume o agota.

3.2. OBJETIVOS DE LA DEPRECIACION, LA AMORTIZACION Y EL AGOTAMIENTO.

Existen diversos puntos de vista acerca de los principales objetivos de la depreciación, los cuales desde mi punto de vista son:

- A) LA DETERMINACION DEL COSTO.
- B) FUENTE U ORIGEN DE EFECTIVO.
- C) LA CONSERVACION DEL CAPITAL.
- D) LA DESCONGELACION DE LA INVERSION
- E) EL VALOR EN LIBROS.

A) LA DETERMINACION DEL COSTO.

Este constituye uno de los principales objetivos de la depreciación, debido a que mediante su aplicación se determina correcta y razonablemente el costo de producción. Esto básicamente porque a la depreciación se le considera como elemento indirecto del costo y se aplica en éste.

B) FUENTE U ORIGEN DE EFECTIVO.

Desde este punto de vista a la depreciación se le considera una partida virtual (es decir afecta los resultados de la entidad pero no significa un desembolso de efectivo), lo cual constituye una fuente de efectivo -

que contribuye al capital de trabajo de la empresa.

C) LA CONSERVACION DEL CAPITAL.

Otra finalidad de la depreciación es la de ayudar a conservar el capital invertido, puesto que mediante su aplicación impide que dicho capital se distribuya en forma de dividendos, lo cual sería injustificado hasta el momento en que se cubriera la cantidad del Activo que se hubiera consumido. De no conservar el capital invertido, se corre el riesgo de una descapitalización.

D) LA DESCONGELACION DE LA INVERSION.

Para este objetivo de la depreciación se considera que toda inversión es un gasto o costo diferido y tratándose de Activos Fijos por medio de la depreciación se descongelan, pasando al Activo circulante en productos terminados, los cuales por medio de su venta generan costos y utilidades, o sea beneficios de la inversión.

E) EL VALOR EN LIBROS.

Finalmente la depreciación también tiene como objetivo reflejar lo más cercano a la realidad, el valor en libros del Activo Fijo.

Entendiendo por valor en libros o valor neto en libros, al costo de adquisición (que era el valor de mercado en la fecha de adquisición) menos las distribuciones de tal costo que se han acumulado en las partidas de gastos, desde la fecha de adquisición hasta la fecha del Balance General.

También es de gran importancia reflejar en libros el valor neto actualizado del Activo Fijo, después de disminuirle el valor actualizado de la depreciación correspondiente, según se puede observar en el Capítulo V.

**CUADRO SINOPTICO DE LOS OBJETIVOS DE LA DEPRECIACION
LA AMORTIZACION Y EL AGOTAMIENTO**

DEPRECIACION Los principales objetivos de la depreciación se resumen en:

- a) La Determinación del Costo de Producción.
- b) Fuente u Origen de Efectivo (Partida Virtual).
- c) La Conservación del Capital.
- d) La Descongelación de la Inversión.
- e) El Valor en Libros del Activo Fijo.

AMORTIZACION Los objetivos básicos de la amortización son:

- a) La Determinación de la aplicación a gastos, en virtud de la terminación o desaparición parcial de los derechos o privilegios.
- b) Fuente u Origen de Efectivo (Partida Virtual).
- c) El Valor en Libros de los Activos Intangibles de la Empresa.

AGOTAMIENTO Básicamente los objetivos de la aplicación del Agotamiento son:

- a) La Determinación de la aplicación del costo de adquisición de los recursos naturales a lo largo de los periodos en que éstos se consumen
- b) Fuente u Origen de Efectivo (Partida Virtual)
- c) El Valor en Libros de los Recursos Naturales con que cuenta la Empresa.

3.3. DIFERENCIA ENTRE DEPRECIACION, AMORTIZACION Y AGOTAMIENTO.

El costo de adquisición de un Activo Fijo, representa de hecho, el costo pagado por anticipado de un paquete de beneficios o servicios futuros (es decir, de utilidad económica futura para la empresa).

De tal forma el costo de adquisición de este tipo de Activos, debe distribuirse como gasto a los períodos en que se generan ingresos como resultado del uso de estos Activos.

Por lo tanto, el costo de adquisición de los Activos Fijos, se asocia con los ingresos futuros, a cuya generación contribuye, en virtud de los servicios y beneficios derivados del uso de los mismos.

Los términos que se utilizan para describir la distribución del costo para los diferentes tipos de Activos Fijos, además de la depreciación, son:

- a) Agotamiento y
- b) Amortización.

Los cuales se utilizan para fenómenos parecidos más no iguales, de ahí la conveniencia de aclarar el significado de cada uno de ellos.

Básicamente la diferencia entre éstos y la depreciación, radica en que se aplica sobre diferentes bienes, como se pudo observar en la clasificación del Activo Fijo.

El término AGOTAMIENTO tiene como finalidad describir el proceso de distribución del costo a lo largo de los períodos en que se utiliza un recurso natural.

La tasa de agotamiento por unidad producida, se calcula al dividir los costos totales de adquisición y desarrollo entre las unidades estimadas que se puedan extraer en forma costeable.

Por su parte la AMORTIZACION generalmente se refiere a bienes intangibles y constituye la aplicación del costo de adquisición de éstos a lo largo de su vida útil económica.

La amortización se puede realizar mediante cualquier método sistemático y racional que refleje la expiración real de la utilidad económica, pero generalmente se utiliza el método de línea recta.

A continuación se presentan algunas definiciones, tanto de agotamiento como de amortización, las cuales contribuirán a aclarar lo antes expuesto.

AGOTAMIENTO.

- a) Es la distribución sistemática y razonable del costo de adquisición de recursos naturales a períodos futuros en que el uso de tales recursos - contribuirá a la generación de ingresos. (22)
- b) Es el consumo estimado o calculado de un recurso natural, que debe afectar los resultados de los períodos en que dicho recurso fué utilizado o explotado. (23)

AMORTIZACION.

- a) Es la distribución sistemática y razonable del costo de adquisición de Activos intangibles a períodos futuros en los que la tenencia de dichos Activos contribuirá a la generación de ingresos. (24)
- b) Es la absorción del costo de los Activos intangibles en los costos y - gastos de los períodos en que resulten beneficiados, mediante un método racional, sistemático y consistente. (25)

(22) y (24) Fundamentos de Contabilidad Financiera
Welsch - Anthony Editorial Hispanoamericana

(23) y (25) Administración Financiera de los Negocios
Kreps - Wacht Editorial Banca y Comercio

CUADRO SINOPTICO PARA DIFERENCIAR LA DEPRECIACION,
LA AMORTIZACION Y EL AGOTAMIENTO

DEPRECIACION	Es un proceso de distribución sistemática del costo de adquisición, que se aplica únicamente al Activo Fijo para reconocer su demérito a través de su uso.
AMORTIZACION	Es una aplicación sistemática del costo que se aplica exclusivamente sobre los Activos intangibles para reflejar la desaparición parcial de los mismos.
AGOTAMIENTO	Se aplica solamente sobre los recursos naturales y es de utilidad para reconocer la disminución de los mismos conforme se van consumiendo.

Como se puede observar la diferencia básica entre los conceptos señalados, radica en que se aplican sobre bases diferentes.

3.4. CAUSAS QUE ORIGINAN LA DEPRECIACION.

Los edificios, la maquinaria, los muebles y otros Activos Fijos tangibles - (excepto terrenos) presentan signos de disminución en su utilidad económica para el usuario, en virtud de la influencia de factores físicos y funcionales.

Estos factores son propiamente los que originan la depreciación, debido a - que provocan disminución del valor de los Activos durante los períodos en - que son utilizados. De tal forma considero que las principales causas que - originan la depreciación son:

- a) Desgaste por el uso normal.
- b) Obsolescencia.
- c) Daños extraordinarios.

a) DESGASTE POR EL USO NORMAL.

El deterioro o desgaste por el uso normal del Activo, proviene principalmente de los procesos relacionados con la producción (fricción, vibración, etc.), de fenómenos naturales (oxidación, cristalización, etc) y otros factores ambientales en el transcurso del tiempo.

b) OBSOLESCENCIA.

La obsolescencia afecta directamente el valor del Activo Fijo por los cambios tecnológicos que se realizan.

Este factor se refiere básicamente al servicio o función que proporciona el bien y no a su estado físico, siendo un factor externo que surge con el perfeccionamiento de los Activos. En el caso de la maquinaria, por la creación de nuevas máquinas (que ofrecen mayor producción, calidad, eficiencia y una reducción de costos entre otras ventajas), las cuales desplazan a las existentes.

Independientemente del adecuado uso y mantenimiento que se le dé a los Activos Fijos, la obsolescencia constituye una de las causas más importantes que originan la depreciación.

c) DAÑOS EXTRAORDINARIOS.

Estos factores se caracterizan por ser impredecibles y se deben principalmente a un mantenimiento deficiente que trae como consecuencia accidentes tales como roturas, incendios, explosiones, etc.

También se consideran como causas de daños o deterioros extraordinarios, los fenómenos naturales como inundaciones, rayos, terremotos, etc.

CUADRO SINOPTICO DE LAS CAUSAS QUE ORIGINAN
LA DEPRECIACION, LA AMORTIZACION Y EL AGOTAMIENTO

DEPRECIACION Las causas principales que originan la depreciación son:

- a) El desgaste por el uso normal.
- b) La Obsolescencia.
- c) Los daños extraordinarios.

AMORTIZACION La causa principal que origina la amortización es la terminación o desaparición parcial de los derechos o privilegios que los Activos Intangibles confieren a sus propietarios.

AGOTAMIENTO La causa que dá origen a la aplicación del agotamiento es básicamente el consumo físico o agotamiento de los recursos naturales durante los periodos en que éstos son explotados.

3.5. ELEMENTOS QUE INTERVIENEN EN EL CALCULO DE LA DEPRECIACION.

Es de gran importancia determinar correctamente los elementos que intervienen en el cálculo de la depreciación, puesto que de no ser así se tendría una subestimación o sobreestimación, la cual repercutiría aumentando o disminuyendo el resultado de la empresa.

Los elementos que se requieren para cuantificar el gasto por depreciación de cada período son:

- a) Costo Real de Adquisición
- b) Valor Residual Neto
- c) Vida Util Estimada

a) COSTO REAL DE ADQUISICION

Es el importe sobre el cual se va a aplicar la depreciación, el cual de acuerdo al principio de VALOR HISTORICO ORIGINAL está integrado por todos los costos razonables y necesarios en que se incurre al adquirir e instalar un Activo Fijo después de cualquier descuento de efectivo, según se observó en el Capítulo I.

b) VALOR RESIDUAL NETO.

El valor residual es el importe total estimado que se espera recuperar, menos los costos de desmantelamiento, retiro y venta.

Estos costos pueden ser equivalentes al importe bruto residual que se recupera, por lo que con relación a muchos Activos depreciables, se parte del supuesto de que no tendrán valor residual. Cabe señalar que el valor residual neto estimado no es el valor del Activo como salvamento o desecho, sino el importe neto estimado de recuperación que se espera realizar en el momento en que el usuario actual quiere retirar el Activo en cuestión.

El valor residual estimado se debe deducir del costo de adquisición y representa la parte de este último que el usuario espera recuperar, cuando retire el Activo al fin de su vida útil estimada.

Al valor residual también se le denomina valor de desecho o salvamento, pero el primero de estos términos es más descriptivo porque en ocasiones no se desecha ni se vende como salvamento del Activo al retirarlo. Además el comprador subsecuente lo puede renovar y utilizar durante mucho tiempo.

c) VIDA UTIL ESTIMADA.

Es el período en que el Activo representa utilidad económica para el ac
tual propietario y no debe entenderse como la vida útil total del Acti-
vo para todos los posibles propietarios.

Los más adecuados para determinar la vida útil del Activo, pudiera ser
el considerar la opinión de un Perito valusdor.

CUADRO SINOPTICO DE LOS ELEMENTOS QUE INTERVIENEN EN EL
CALCULO DE LA DEPRECIACION, LA AMORTIZACION Y EL AGOTAMIENTO

DEPRECIACION Los elementos a considerar para su cálculo son:

- a) Costo de Adquisición del Activo Fijo.
- b) Valor Residual Neto.
- c) Vida Util Estimada.

AMORTIZACION Se considera para su cálculo los siguientes elementos:

- a) Costo de Adquisición del Activo Intangible.
- b) Vida Económica Estimada. La cual es el total de períodos en que la empresa gozará de los derechos o privilegios que este tipo de Activos le confieren.

AGOTAMIENTO Para calcular el agotamiento de Recursos Naturales se debe contar con los siguientes elementos:

- a) Costo de Adquisición, Desarrollo del Recurso Natural
- b) Número de Unidades estimadas que se pueden extraer en forma costeable.

3.6. MÉTODOS DE DEPRECIACION

A continuación se representan algunos métodos usuales de depreciación, cuya principal variación es el patrón de distribución del costo aplicado a cada uno de los períodos correspondientes.

CLASIFICACION	{	1. Métodos Proporcionales de Base Fija
		2. Métodos de Importes Variables de Modo Uniforme.
		3. Métodos de Interés Compuesto.

1. METODOS PROPORCIONALES DE BASE FIJA

Se comprenden todos aquellos métodos por los cuales se calcula la depreciación periódica como parte proporcional de alguna base fija. (26) Dichos métodos son:

- A) Directo (Línea recta).
- B) Horas de Funcionamiento,
- C) Producción Fabril.
- D) Duración Media de la Fábrica.

A) METODO DIRECTO (Línea recta).

Es el método más simple de todos para computar la deprecia--

(26) Contabilidad Superior Roy B. Kester Editorial Labor

ción teórica y por ello es el más extensamente utilizado. De acuerdo a este método, la merma de valor por cada período transcurrido es proporcional a la duración del Activo apreciado en unidades de tiempo o del calendario.

Así el Activo Fijo cuya duración apreciativa sea de 10 años, quedará depreciado en 1/10 al final del primer año, en 2/10 al final del segundo año y así sucesivamente. La depreciación por cada año es invariable.

La fórmula para calcularlo es:

$$\frac{\text{Costo} - \text{Valor Residual}}{\text{Período de Duración}}$$

Es decir, en este método se distribuye en cada período contable a lo largo de la vida útil estimada del Activo, una porción igual de costo de adquisición, después de descontar el valor residual estimado. De tal forma el gasto por concepto de depreciación para una maquinaria de producción, se determinaría de la siguiente forma:

DONDE:

D = Depreciación del Período

C = Costo de Adquisición

$$D = \frac{C - R}{T}$$

R = Valor Residual

T = Período de Servicio

$$D = \frac{580 - 40}{3} = 180 \text{ Gasto Anual por Depreciación}$$

CEDULA DE DEPRECIACION PARA LA VIDA UTIL COMPLETA DE LA MAQUINA

AÑO	GASTO (DEPRECIACION DEL PERIODO)	SALDO DE DEPRECIACION ACUMULADA	VALOR EN LIBROS
En la fecha de Adquisición			580
1er. AÑO	180	180	400
2do. AÑO	180	360	220
3er. AÑO	180	540	40
	540		

Algunas observaciones a este método de cálculo son:

- El gasto por depreciación es constante de un año a otro, por lo que con frecuencia se denomina gasto fijo.
- El Importe de Depreciación Acumulada se incrementa en una cantidad igual cada año, razón por la cual a este método se le denomina de línea recta.

Este método es mayormente utilizado, debido principalmente a las siguientes razones:

- Es un método sencillo, racional y sistemático.
- Es adecuada su utilización especialmente cuando el Activo se utiliza al mismo ritmo en cada período, debido a que se aplica una disminución aproximadamente igual en la utilidad económica del Activo en cada Ejercicio.

B) METODO DE HORAS DE FUNCIONAMIENTO.

Cuando se aplica el método de horas de funcionamiento, se calcula la duración del Activo Fijo en término de unidades de servicio, o sea de tantas horas de funcionamiento, en vez de depreciarla en término de días, meses o años.

Es por ésto que se debe llevar un escrupuloso control del número de horas que funcione la máquina en cada período, para comparar dicho número de horas de funcionamiento con la duración apreciativa de la máquina, -- calculada igualmente en término de horas de funcionamiento y acertar la proporción de la depreciación total cargable en un período dado.

Este método se fundamenta en el supuesto de que los beneficios o servicios generados de ingresos que se derivan en cada período del uso de un Activo sujeto a depreciación, guardan relación directa con las horas de funcionamiento del Activo durante el propio período.

Lo anterior es válido debido a que muchos Activos de producción no contribuyen a la generación de ingresos, sólo porque pasa el tiempo sino únicamente cuando se les utiliza en forma productiva.

Este método establece una relación entre el costo de adquisición, menos el valor residual estimado, con la vida útil estimada del Activo en horas de funcionamiento.

Mémediante este método la depreciación de un equipo de producción se calcularía de la siguiente manera:

DONDE:

D = Depreciación del período

C = Costo de Adquisición

R = Valor Residual

H = Vida de Servicio estimada en Horas de Funcionamiento.

$$D = \frac{C - R}{H}$$

$$D = \frac{800 - 100}{10000 \text{ horas}} = 0.07 \text{ tasa de depreciación por hora de funcionamiento}$$

Suponiendo que la máquina se hubiera utilizado 2000 horas en el año, el gasto por depreciación sería:

$$D = (0.07) (2000) = 140 \text{ gasto por depreciación}$$

Suponiendo que las horas de funcionamiento reales hubieran sido de 5000 en el segundo año y 3000 en el tercer año, a continuación se presenta la Cédula de Depreciación.

AÑO	GASTO (DEPRECIACION DEL PERIODO)	SALDO DE DEPRECIACION ACUMULADA	VALOR EN LIBROS
En la fecha de Adquisición			800
1er. Año	(2000 x 0.07) 140	140	660
2do. Año	(5000 x 0.07) 350	490	310
3er. Año	(3000 x 0.07) $\frac{210}{700}$	700	100

En este método el gasto por depreciación varía de un período a otro, de acuerdo con las horas de funcionamiento en cada uno de ellos, lo cual --origina que el gasto por depreciación sea variable.

El método de horas de funcionamiento es sencillo, racional y sistemático y es adecuado su uso cuando se puede medir en forma realista el tiempo de funcionamiento y la utilidad económica del Activo tienda a disminuirse con su uso y no con el paso del tiempo.

Sin embargo, cabe señalar que este método no es utilizado en forma generalizada.

C) METODO DE PRODUCCION FABRIL.

En este método la duración del Activo se calcula en términos de la cuantía de la producción. Es este un sistema parecido al de horas de funcionamiento, cambiando únicamente en la unidad de medición, pues ya no es el tiempo de trabajo por el que se mide la existencia del Activo, sino el volumen de la producción que éste pueda generar.

De este modo la duración de un filtro de agua puede calcularse en término de galones o de pies cúbicos de agua circulados por éste; la de una trituradora de piedra en término de la cantidad de pies cúbicos del material trabajado; la de un vagón o máquina de carga, en término del recorrido en kilómetros o millas; la de la maquinaria de minas de carbón, en término de las toneladas de material extraídas; la del material rodante tranviario, bien en término de los pasajeros transportados, o bien en término del volumen de ingresos; y así sucesivamente.

Por lo tanto es sencillo calcular la suma de la depreciación si se lleva un registro de la producción alcanzada durante el ejercicio contable, por la máquina o instrumento de que se trate.

El cálculo de la depreciación mediante éste método para una máquina de minas de carbón se presenta a continuación:

DONDE:

D = Depreciación del Período

C = Costo de Adquisición

$$D = \frac{C - R}{V}$$

R = Valor Residual

V = Volumen de Producción (Toneladas de Carbón Extraídas)

$$D = \frac{900 - 140}{800 \text{ Tons.}} = 0.95 \text{ Tasa de Depreciación por cada Tona extraída}$$

Si se supone que con la máquina se extraen 300 toneladas en el primer año, el gasto por depreciación sería:

$$D = (0.95) (300) = 285 \text{ gasto por depreciación}$$

Suponiendo que el volumen de producción para el segundo año fuera de 300 toneladas y para el tercero de 200 toneladas, a continuación se muestra la Cédula de Depreciación:

AÑO	GASTO (DEPRECIACION DEL PERIODO)	SALDO DE DEPRECIACION ACUMULADA	VALOR EN LIBROS
En la fecha de Adquisición			900
1er. Año	(300 x 0.95) 285	285	615
2do. Año	(300 x 0.95) 285	570	330
3er. Año	(200 x 0.95) $\frac{190}{760}$	760	140

En este método el importe de la depreciación correspondiente a cada Ejercicio es una parte cierta de la depreciación total según la relación que las unidades producidas en determinado período guarden con la totalidad de unidades de producción calculadas al Activo. Este es por tanto un método directo proporcional.

El gasto por depreciación varía de un período a otro de acuerdo al Volumen de producción del Activo Fijo.

Este método es conveniente utilizarlo para medir realísimamente el volumen de la producción y la utilidad económica del Activo.

D) METODO DE DURACION MEDIA DE LA FABRICA.

Este método tiene como característica principal que la depreciación se calcula sobre la fábrica en conjunto, en vez de en particular, sobre cada una de las máquinas o instalaciones que la integran. Por este método se determina la duración media de la fábrica, pudiendo luego establecerse su depreciación global siguiendo el método directo o cualquier otro. Para determinar la duración media de la fábrica, es necesario medir la duración de cada instrumento en relación con su valor, a fin de lograr una base común aplicable a todas las instalaciones.

2. METODOS DE IMPORTES VARIABLES DE MODO UNIFORME

Estos métodos difieren de los proporcionales en que, sea ya la base o el coeficiente, cambia de acuerdo con un tipo establecido de variación por cada uno de los cómputos que de la depreciación se realizan. Los distintos métodos proporcionales también pueden expresarse por medio de porcentajes, más su base permanece fija. En los métodos variantes de modo uniforme, cuando el porcentaje es fijo, la base varía; y cuando la base es fija, el tanto por ciento cambia. (27)

Los principales métodos de este tipo son:

- A) Método de Porcentaje Fijo del Valor Decreciente.
(Sistema decreciente a un tanto por ciento fijo sobre el valor, según libros)
- B) Método de Porcentaje Variable sobre el Costo menos Valor Residual, -
denominado también Método de la Suma de los Dígitos de los Años.

A) PORCENTAJE FIJO DEL VALOR DECRECIENTE

Por este método se calcula la depreciación periódica a base de un tanto por ciento fijo del valor, según libros, en la fecha de la última tasación.

Desde el punto de vista aritmético, el problema consiste en establecer el tanto por ciento fijo que ha de utilizarse para reducir el valor inicial a valor residual en un número dado de períodos.

(27) Contabilidad Superior Roy B. Kester Editorial

El cálculo de éste se puede realizar por medio de logaritmos, de acuerdo con la siguiente fórmula:

Donde:

- D = Depreciación del Período
- R = Valor Residual
- C = Costo de Adquisición
- t = Período de Servicio

$$D = 1 - \sqrt[t]{\frac{R}{C}}$$

Ejemplo:

Suponiendo que una maquinaria de producción tiene un costo de adquisición de 1200 Valor residual de 100 y un tiempo estimado de servicio de 5 años, su depreciación se calcularía de la siguiente manera:

Sustituyendo en la fórmula los datos, se tiene

$$D = 1 - \sqrt[5]{\frac{100}{1200}}$$

$$D = 1 - \sqrt[5]{0.0833} = 1 - 0.6083643 = 0.3916356$$

Por lo tanto el coeficiente fijo de depreciación del Activo es 39,163% so

bre el valor en libros.

De tal forma la Cédula de Depreciación por este método sería la siguiente:

AÑO	COEFICIENTE FIJO DE DEPRECIACION %	GASTO (DEPRECIACION DEL PERIODO)	SALDO DE DEPRECIACION ACUMULADA	VALOR EN LIBROS
En la fecha de Adquisición				1200
1er. Año	39,163	470	470	730
2do. Año	39,163	286	756	444
3er. Año	39,163	174	930	270
4to. Año	39,163	105	1035	165
5to. Año	39,163	65	1100	100

B) PORCENTAJE VARIABLE SOBRE EL COSTO MENOS VALOR RESIDUAL
(Método de la suma de los dígitos de los años)

Este método es sencillo y origina un efecto significativamente acelerado, si se compara con la depreciación en línea recta, de lo cual se deriva su utilización general.

El gasto por depreciación para cada período se calcula multiplicando el costo de adquisición (después de descontar el valor residual estimado), por una fracción que es cada vez menor conforme van pasando los años. Estas fracciones se obtienen de usar las sumas de los dígitos de los años de vida útil estimada como denominador y el año específico de dicha vida útil en orden inverso como numerador. (28)

(28) Contabilidad Financ. Welsch-Anthony Edit. Hispanoamericana

Ejemplo:

Suponiendo que se tiene un equipo de producción cuyo costo es de 850, Valor Residual de 50 y una vida útil estimada de 3 años, el cálculo de su depreciación utilizando este método sería de la siguiente forma:

NUMERADORES:

Dígitos (año específico de la vida útil) en orden inverso: 3, 2, 1

DENOMINADOR:

Suma de los dígitos (de los años de vida útil): $1 + 2 + 3 = 6$

AÑO DE VIDA UTIL	FRACCION
1	3/6
2	2/6
3	1/6
T O T A L:	6/6

La Cédula de Depreciación en este método sería:

AÑO	CALCULOS	GASTO (DEPRECIACION DEL PERIODO)	SALDO DE DEPRECIACION ACUMULADA	VALOR EN LIBROS
En la fecha de Adquisición				850
1er. Año	$800 \times 3/6 =$	400	400	450
2do. Año	$800 \times 2/6 =$	267	667	183
3er. Año	$800 \times 1/6 =$	$\frac{133}{800}$	800	50

3. METODOS DE INTERES COMPUESTO

Estos métodos difieren radicalmente de los demás por cuanto emplean el principio del interés compuesto para determinar el importe de la depreciación periódica.

En la aplicación práctica de algunos de estos métodos no únicamente se computa la depreciación, sino que se constituye un fondo con numerario u otros bienes que se acumulen a interés compuesto, a fin de proveer los recursos necesarios que habrán de requerirse para la reposición del Activo al momento de su retiro de servicio.

Los métodos que se basan en los principios del interés compuesto para calcular la depreciación son:

- a) El fondo de amortización.
- b) El de Anualidad.

La característica del interés compuesto hace poco efectivos estos métodos cuando se aplican para calcular la depreciación de Activos de poca duración o existencia, debido a que los réditos no se acumulan por un período de tiempo suficientemente prolongado para establecer una diferencia importante en comparación con el método directo.

La aplicación de estos métodos es limitada, dado que se aparta de los principios científicos de la valoración de bienes.

a) METODO DE FONDO DE AMORTIZACION.

Según este método es necesario determinar el importe de la anualidad que, acumulada a interés compuesto, alcance el valor depreciable del Activo Fijo en el momento en que haya de desecharse. (29)

El cargo anual que debe realizarse por concepto de depreciación consiste en la anualidad periódica más los intereses devengados durante el Ejercicio en curso por el hipotético Fondo de Amortización.

De tal forma, la depreciación viene a ser una suma engrosada en cada Ejercicio por el aumento de los supuestos intereses en razón del crecimiento periódico del hipotético fondo.

En este método si el cargo anual por depreciación es D , al ser colocado en un fondo a la tasa de interés i , el monto al final de n años debe ser

(29) Matemáticas Financieras Licoyan Portus G.
Editorial Mc Craw - Hill

igual al valor residual o sea:

$$D = (C - R) \frac{1}{s \frac{i}{n}}$$

Ejemplo:

Calcular el monto de la depreciación de un equipo que tiene un costo de adquisición de 4000, valor residual del 10% del costo inicial, vida útil estimada de 4 años; suponiendo una tasa de interés del 6%.

$$C = 4000$$

$$R = 4000 (0.10) = 400$$

$$n = 4$$

$$i = 0.06$$

Sustituyendo en la fórmula se tiene.

$$D = (4000 - 400) \frac{1}{s \frac{0.06}{4}} = 3600 (0.22859) = 822.92$$

De tal forma, la Cédula de Depreciación mediante este método sería:

<u>AÑO</u>	<u>PAGO AL FONDO</u>	<u>6% DE INTERES SOBRE FONDO ACUMULADO</u>	<u>DEPRECIACION ANUAL</u>	<u>ACUMULACION FONDO</u>	<u>VALOR EN LIBROS</u>
0					4000.00
1	822.92	0.00	822.92	822.92	3177.08
2	822.92	49.38	872.30	1695.22	2304.78
3	822.92	101.71	924.63	2619.85	1380.15
4	822.92	157.23	980.15	3600.00	400.00

B) METODO DE ANUALIDAD.

Por este método la depreciación se calcula del mismo modo que por el fondo de amortización, añadiéndose intereses sobre el capital invertido en el bien en cuestión, según el valor que este acusa cada período. Siendo en todo momento la suma del hipotético fondo de amortización, la depreciación acumulada del bien de que se trate, resulta que el cargar intereses sobre el valor periódico del mismo y también sobre el montante del fondo de amortización, equivale a cargar intereses sobre el capital inicialmente invertido en el Activo. Puesto que este interés, calculado sobre el costo inicial permanente del Activo, debe ser una suma uniforme o invariable durante toda la duración del Activo, el cargo anual por concepto de depreciación es igualmente uniforme, estando integrado por dichos intereses y por las anualidades del fondo de amortización. (30)

Las características de este método son en suma, los cargos por deprecia-

ción de igual importe en cada Ejercicio y la inclusión de intereses sobre el valor periódico del Activo en concepto de costo de producción, intereses que se debitan como parte de la depreciación.

Cabe destacar que la política de considerar los intereses como parte integrante de la depreciación ha sido muy discutida y a continuación se mencionan las ventajas y desventajas de la misma.

VENTAJAS:

Cuando los intereses se consideran como elementos del costo, se debe a que el tiempo es un factor muy importante en cierta clase de producción, como es el caso que se presenta en las tenerías (curtido de pieles), la cura de tabaco, etc.

El interés se justifica en la época en que la empresa tiene poca o escasa actividad, la maquinaria permanece ociosa y el monto de su inversión está sin producción.

Otro argumento que se inclina por los intereses, es que se puede decidir si se hace la inversión en costosa maquinaria o se hace la producción por medios manuales (si fuera factible).

DESVENTAJAS:

- Los intereses propiamente son ficticios, ya que no existe un desembolso real, sino el que se supone que se pagaría en caso de que se obtuviese prestada la cantidad invertida en la maquinaria.

Esto origina que se inflen los costos al aumentar la depreciación - que es un elemento del costo y si se trata de equipo de oficinas también al considerar los intereses, aumentan los gastos de operación.

- Aún cuando se obtuviese un préstamo que se invirtiera en maquinaria, los intereses no deben incluirse en la depreciación que como se dijo, se reflejaría en el costo, pues aquellos que son constantes, dificultan precisar las fluctuaciones en los costos reales.

Ejemplo:

Calcular la anualidad correspondiente, que comprenda la depreciación y los intereses al 10% anual, de una maquinaria cuyo costo de adquisición es de \$5000 y su vida útil es de 4 años:

La fórmula que debe aplicarse es:

$$\text{ANUALIDAD} = C \frac{i}{1 - \frac{1}{(1+i)^n}}$$

Dicha fórmula con los datos del ejemplo, quedaría

$$5000 \frac{0.10}{1 - \frac{1}{(1.10)^4}} = 5000 (0.3154) = 1577$$

La Cédula de Depreciación para este ejemplo, se presenta a continuación

AÑO	INVERSION (Valor en Libros)	INTERESES ANUALES	DEPRECIACION AMORTIZADA	ANUALIDAD
1	5000	500	1077	1577
2	3923	392	1185	1577
3	2738	274	1303	1577
4	1435	142	1435	1577
		<u>1308</u>	<u>5000</u>	<u>6308</u>

Los métodos analizados constituyen diferentes formas de cuantificar el --
gasto por depreciación del período, sin embargo, es importante señalar --
que a la fecha no existe un criterio bien definido para la aplicación de --
un método en especial en el cálculo de la depreciación de cada Activo. --
Por lo tanto los métodos tratados constituyen alternativas para la empre --
sas, las cuales deberán efectuar un estudio previo para seleccionar el --
método más adecuado a sus necesidades.

CAPITULO IV

ASPECTOS FISCALES DEL ACTIVO FIJO Y DEPRECIACION

4.1. ANTECEDENTES

A partir de 1973 se presenta en México un proceso inflacionario que se traduce en incrementos anuales de dos dígitos en los precios, el cual se creyó poder controlar y soportar por la economía, sin embargo a partir de 1982 el país sufrió una de las más graves crisis económicas. (31)

La estrategia de política económica consistió en disminuir el déficit del sector público a través de reducir la emisión de dinero y racionalizar el gasto público y a aumentar los ingresos del erario federal.

Sin embargo, a pesar de los logros alcanzados la inflación no ha cedido y las medidas aplicadas para sanear las finanzas del Estado, se han visto frenadas por una serie de círculos propios de la inflación: incremento en las tasas de interés, desliz cambiario, precios relativos y reducción de ingresos tributarios.

La reducción de los ingresos tributarios es consecuencia principalmente de dos hechos importantes: la reducción de la base gravable de las empresas y la pérdida del valor real del entero de los impuestos.

La base gravable de las empresas se determinaba a través de la deducción de ciertos conceptos nominales que permitían calcular la utilidad fiscal

(31) Apuntes de las modificaciones al I.S.R. 1987 S.H.C.P.

de las mismas.

Lo que ocurría, de acuerdo con la Ley vigente hasta diciembre de 1986, - fue que las empresas podían deducir la totalidad de los intereses nominales, monto que en épocas inflacionarias crece a la par con la inflación. Esto provocó que de manera creciente las empresas fueran deduciendo más y más, de tal forma que la base gravable del impuesto se iba reduciendo con el tiempo. Conforme aumentaba la inflación se reducía la base gravable, lo mismo que los ingresos tributarios provenientes de esa fuente, - por lo que aumentaba el déficit y se generaban mayores presiones sobre - la inflación.

El nivel elevado y creciente de la inflación afectó la dinámica recaudatoria de los impuestos especialmente del Impuesto sobre la Renta de las Sociedades Mercantiles y es debido a ésto que para 1987 se llevan a cabo reformas fiscales, las cuales contemplan fundamentalmente un programa - económico orientado al crecimiento y fortalecimiento de las finanzas públicas.

En el Impuesto sobre la Renta, debido a la importancia de las modificaciones, se consideró conveniente establecer un período de transición de cuatro años durante el cual el contribuyente podrá adaptarse a las nuevas circunstancias fiscales.

Durante este período se establece un mecanismo de impuesto combinado en el cual coexiste un impuesto calculado sobre tasa y base tradicional, que

se pagará en un porcentaje cada vez menor, conjuntamente con un impuesto determinado ya con las modificaciones y la nueva tasa que se pagará en un porcentaje creciente.

El objeto de esta reforma es el aumento en la recaudación de los ingresos tributarios no petroleros, mediante ajustes a la base gravable de las empresas y el combate a la evasión fiscal.

RECONOCIMIENTO FISCAL DE LA INFLACION

El sistema impositivo mexicano estaba diseñado para operar en una economía estable, debido a lo cual al surgir el fenómeno inflacionario se establecieron paulatinamente ajustes en la base gravable para el cálculo del Impuesto sobre la Renta, llegándose a una distorsión de la situación real, ya que se deducían pérdidas inexistentes y se regulaban utilidades ficticias.

RECONOCIMIENTO PARCIAL.- Las autoridades fiscales fueron incorporando a la legislación diversas medidas que tienden al reconocimiento parcial de la inflación, de entre las cuales destacan las siguientes:

- En 1979, una deducción adicional a la depreciación de bienes, contenida en el Artículo 20-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la cual aún subsiste para las empresas que presentan una situación financiera sana y que ahora se regula en el Artículo 51 Bis de la Ley vigente.

- Anualmente se han venido ajustando las tarifas con el fin de contribuir a preservar el poder adquisitivo de los contribuyentes.
- Se establecieron reformas favorables en cuanto a deducciones; una de ellas por inflación a quienes obtuvieron ingresos por arrendamiento.
- Un ajuste al costo de adquisición para determinar ganancias en la enajenación de terrenos, construcciones, partes sociales, certificados de aportación patrimonial y acciones.
- UEPS Monetario, se permitió la valuación de inventarios por el método de últimas entradas primeras salidas, que presenta algunas ventajas para efectos fiscales.
- En los años de 1984 a 1987 se establecieron estímulos fiscales a través de la depreciación acelerada de la inversión.

Las consecuencias del reconocimiento parcial a la inflación ocasionaron un comportamiento asimétrico en el Impuesto sobre la Renta; siendo dos de los renglones que más incidieron en la disminución de la recaudación proveniente de empresas, los siguientes:

- La deducción de intereses nominales al 100 por ciento, lo que provocó que se buscara el apalancamiento crediticio y
- La deducción de pérdidas cambiarias, que afectó en gran medida por el

deslizamiento de la moneda.

RECONOCIMIENTO INTEGRAL.- Un antecedente de actualización financiera, lo constituye el Boletín B-7 "Revelación de los efectos de la Inflación en la Información Financiera" publicado por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, con vigencia del 1o. de enero de 1980 al 31 de diciembre de 1983; éste fue un primer esfuerzo para recobrar la credibilidad en los Estados Financieros.

El Boletín B-10 "Reconocimiento de los efectos de la Inflación en la Información Financiera" contiene la normatividad obligatoria para formular reportes contables, con el objeto de actualizar por lo menos:

- El Inventario y el costo de ventas.
- Los Inmuebles, la Maquinaria y Equipo, la depreciación acumulada y la del Ejercicio.
- El Capital contable.

Asimismo, se establece la obligación de calcular todos aquellos conceptos que permitan conocer la situación financiera real de la empresa, información necesaria para efectuar su toma de decisiones.

La infraestructura para actualización financiera contenida en los citados boletines, fue la base para el análisis y determinación de un reconoci-

miento integral de la inflación en el sistema impositivo.

Con la corrección inflacionaria de la base gravable, se pretende recuperar la recaudación a través del ajuste de diversos conceptos, que en suma constituyen una actualización en términos de la base impositiva.

Finalmente para distinguir correctamente los sistemas nuevo y tradicional en el Impuesto sobre la Renta, a continuación se detallan las características distintivas de ellos:

SISTEMA NUEVO

INGRESOS:

- Intereses Reales
- Ganacia Inflacionaria

DEDUCCIONES:

- Intereses Reales
- Pérdida Inflacionaria
- Compras
- Depreciación Inmediata o Actualizada
- Elementos Nuevos para el Reconocimiento Integral de la Inflación
- I.N.P.C. Índice Nacional de Precios al Consumidor
- Factores

SISTEMA TRADICIONAL

- Intereses Nominales
- Utilidad en Cambio realizado

- Intereses Nominales
- Pérdida en Cambio
- Costo de Ventas
- Depreciación Histórica
- Elementos de reconocimiento parcial de la Inflación
- Factores (disposiciones de Vigencia Anual)
- Dedución Adicional Artículo 51-Bis

SISTEMA NUEVO

- C.I.C. Componente
Inflacionario de Créditos
- C.I.D. Componente
Inflacionario de Deudas

SISTEMA TRADICIONAL

- UEPS Monetario
- Ajuste al Costo: Acciones,
Terrenos y Construcciones

4.2. DISPOSICIONES Y GENERALIDADES

Las empresas para determinar su resultado fiscal, disminuyen de sus ingre sos los costos y gastos incurridos en el Ejercicio, los cuales denomina y reconoce la Ley del Impuesto Sobre la Renta como DEDUCCIONES.

La depreciación es una partida deducible y por lo tanto afecta las obli- gaciones fiscales de la empresa y en el Artículo 41 (Base Nueva) y 41 - Bis (Base Tradicional) de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se autori- za la deducción de inversiones en Activos Fijos.

En estos mismos Artículos se establece que las inversiones únicamente se podrán deducir en cada Ejercicio, aplicando los porcentajes máximos auto- rizados sobre el monto original de la inversión y cuando se trate de - - Ejercicios irregulares, la deducción se efectuará en el porciento que - represente el número de meses completos del Ejercicio en los que el bien sea utilizado respecto de doce meses.

El monto original de la inversión comprende, según lo establece el Impues- to sobre la Renta, el precio del bien, los impuestos pagados por la adqui- sición o importación del mismo (excepto el Impuesto al Valor Agregado) y además de las erogaciones por concepto de derechos, fletes, transportes, acarreos, seguros de transportación, manejo, comisiones sobre compras y honorarios a agentes aduanales.

Se puede optar por aplicar porcentajes inferiores a los autorizados, los

cuales son obligatorios y únicamente se pueden cambiar sin exceder del máximo autorizado, presentando aviso ante las autoridades fiscales.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público con fines de fomento económico, puede autorizar la aplicación de porcentajes superiores a los autorizados en la Ley del Impuesto sobre la Renta y dicha autorización se efectúa mediante acuerdos de carácter general que señalan las regiones o ramas de actividad y los Activos que podrán gozar del beneficio, los métodos aplicables, los porcentajes máximos, el plazo de su vigencia y las obligaciones que deben cumplir los interesados.

En lo que respecta al inicio de la afectación de la deducción en Activos Fijos, la Ley señala las siguientes opciones: en el ejercicio en que se lleve a cabo la inversión, a partir del ejercicio en que se inicie la utilización de los bienes, o desde el ejercicio siguiente. En caso de iniciarlo en fecha posterior a estos plazos, se pierde el derecho a deducir las cantidades correspondientes a los ejercicios transcurridos.

Cuando se enajenen los bienes o cuando éstos dejen de ser útiles para obtener los ingresos, se puede deducir en el ejercicio en que ésto suceda, la parte aún no deducida. En el caso en que los bienes dejen de ser útiles para obtener los ingresos, el contribuyente debe presentar aviso ante las autoridades fiscales y mantener sin deducción un peso en sus registros.

Como nota complementaria cabe señalar que a medida que el gasto por depre

ciación aumenta para un ingreso dado, el ingreso gravable de la empresa disminuye juntamente con su obligación fiscal, puesto que ésta es un porcentaje de aquel y si el gasto por depreciación no estuviera regulado por el Gobierno Federal, las empresas que quisieran eludir los impuestos, incrementarían arbitrariamente su gasto por este concepto, hasta un punto en que no reportarían ingresos gravables y por consiguiente no pagarían impuesto.

ciación aumenta para un ingreso dado, el ingreso gravable de la empresa disminuye juntamente con su obligación fiscal, puesto que ésta es un porcentaje de aquel y si el gasto por depreciación no estuviera regulado - por el Gobierno Federal, las empresas que quisieran eludir los impuestos, incrementarían arbitrariamente su gasto por este concepto, hasta un punto en que no reportarían ingresos gravables y por consiguiente no pagarían impuesto.

4.3. DEDUCCION DE INVERSIONES

Conceptualización y Elementos Comunes a ambos Sistemas.

De acuerdo a lo establecido por la Ley del Impuesto sobre la Renta, dentro de la clasificación del concepto de Inversiones se encuentran aquellos bienes que por su naturaleza son de permanencia en la empresa, tales como la maquinaria, terrenos, etc., contablemente se clasifican dentro del Activo Fijo. Se consideran también como Inversión los Gastos y los Cargos Diferidos, así como aquellos que se realicen en períodos pre-operativos.

Las inversiones únicamente se podrán deducir mediante la aplicación en cada ejercicio de los porcentajes máximos autorizados por la L.I.S.R. al monto original de la inversión. (Artículo 41), siendo éstos los elementos que condicionan su aplicación:

ELEMENTOS DE LA DEDUCCION
DE
INVERSIONES

- a) Monto original de la inversión M.O.I. Artículo 41, 1er. párrafo L.I.S.R.
- b) Porcentajes autorizados por la Ley para deducciones. Arts. 43 al 45 L.I.S.R.

Se consideran inversiones de las empresas (Artículo 42 L.I.S.R.):

- a) Activo Fijo.

- b) Gastos Diferidos
- c) Cargos Diferidos
- d) Gastos Preoperativos

Las inversiones se caracterizan porque se van amortizando los bienes intangibles y depreciando los bienes tangibles conforme pasan los ejercicios, aplicando los porcentajes autorizados por la Ley sobre el Monto original de la Inversión (M.O.I.).

DEDUCCION DE
INVERSIONES

- a) Depreciación
(Bienes Tangibles)
- b) Amortización
(Bienes Intangibles)

DEDUCCION DE INVERSIONES

BASE NUEVA

- a) Amortización
ACTUALIZADA
- b) Depreciación

- c) Deducción a valor presente,
inmediata o anticipada

BASE TRADICIONAL

- a) Amortización
y
Depreciación a valor
histórico

Deducción Adicional Art. 51 Bis punto de unión entre ambas bases.

ACTUALIZACIÓN DE LAS INVERSIONES PARA SU DEDUCCION EN BASE NUEVA

CARACTERISTICAS FUNDAMENTALES

a) NUEVAS ADQUISICIONES. (A partir del 1º de enero de 1988).

- Se actualiza el monto original de la inversión con base en índices de inflación publicados por el Banco de México, o se deduce el valor presente de la depreciación correspondiente a ejercicios lo que equivaldría a una deducción de inversiones acelerada (Artículo 51 L.I.S.R. hasta un 93%).

b) ADQUISICIONES ANTERIORES. (Al 31 de diciembre de 1987)

- Se actualiza el monto de la depreciación calculada sobre bases históricas con aplicación de índices, no existiendo la deducción inmediata a valor presente.

c) La depreciación es proporcional al número de meses completos de utilización del bien durante el ejercicio.

d) En el caso de automóviles y motocicletas, se autoriza una deducción hasta de diez y cinco veces respectivamente el salario mínimo general del D.F., vigente a la fecha de adquisición, multiplicado por 365 días del año.

Cabe señalar que en 1987 se tenían distintos procedimientos para actualizar los valores originales de las inversiones en función de si se tru

taba de la depreciación ordinaria del ejercicio o la correspondiente a enajenaciones, bajas por pérdida por caso fortuito o fuerza mayor o -- bien por haber dejado de ser útil para obtener ingresos, tomando en -- cuenta para cada caso si el bien en cuestión se adquirió o se dió de -- baja antes ó después del sexto mes del ejercicio.

Para 1988 se establece un procedimiento único mediante el cual se permite la revaluación de la depreciación histórica de los activos fijos a diferencia de 1987 en que se actualizaba el costo de adquisición.

El procedimiento a seguir es el siguiente:

Se aplican los porcentajes autorizados al costo original de la adquisición del bien (depreciación normal) y el resultado se multiplica por -- el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el mes en que se adquirió el bien hasta el último mes de la primera mitad del período en que el bien haya sido utilizado durante el ejercicio por el que se efectúe la deducción.

En el supuesto de que el número de meses del ejercicio sea impar (por tratarse de uno irregular o regular en el que se inicia o termina de -- depreciar un bien) se considerará como último mes de la primera mitad del período, el mes inmediato anterior al que corresponda la mitad del mismo.

CASO PRACTICO

Se adquirió mobiliario y equipo de oficina el 30 de abril de 1987 siendo su costo de adquisición \$ 9'400,000.00 (MOI)

INPC Abril 1987 = 5,520.1

INPC Junio 1988 = 12,776.6 (supuesto)

MOI	X	%	= Depreciación Histórica	Factor	X	Actualización (INPC)	=	Depreciación actualizada (deducción autorizada)
Monto original de la Inversión		Artículos 43-45 ISR						

Factor de actualización $\frac{\text{INPC JUNIO/88}}{\text{INPC ABRIL/87}} = \frac{12776.6}{5520.1} = 2.3146$

\$ 9'400,000.00 X 10% = 940,000.00 X 2.3146

Deducción anual correspondiente = 2'175,724.00

CASO PRACTICO

Se adquirió un automóvil al 1° de Noviembre de 1988 con un costo de adquisición de \$ 29'000,000.00

INPC Noviembre 1988 = 19164.9 (supuesto)

INPC Junio 1988 = 12776.6 (supuesto)

Salario mínimo general
Noviembre 1988 = 14500.0 (supuesto)

14500.00 X 10 veces (Artículo 46 I.S.R.) X 365 días = 52'925,000.00

(MOI) 52'925,000.00 X 20% = 10'585,000.00 ÷ 12 meses = 882,083 X 2 meses = \$ 1'764,167.00 Deducción correspondiente.

DEDUCCION A VALOR PRESENTE, INMEDIATA O ANTICIPADA DE INVERSIONES. (ARTICULO 51 L.I.S.R.).- En 1988 los contribuyentes pueden optar por efectuar la deducción inmediata de bienes nuevos de activo fijo en un solo ejercicio, aplicando porcentajes que van del 36 al 93%; el saldo no depreciado no es deducible en ningún caso. Pueden considerarse también como bienes nuevos, aquellos que el contribuyente importe aunque se trate de bienes usados.

Los bienes que se enajenen o pierdan por caso fortuito o fuerza mayor antes de que transcurra su período de vida útil, la ley permite una deducción más mediante la tabla establecida en el Artículo 51A de la L.I.S.R.

El contribuyente puede elegir por cada bien que adquiera durante el ejercicio, si aplica el procedimiento normal de depreciación que permite revaluar anualmente o elige deducir anticipadamente la inversión.

Cabe señalar que la opción que da la ley de deducir anticipadamente las inversiones, se estableció con el objeto de fomentar el crecimiento de la planta productiva.

Esta alternativa permitirá anticipar la deducción en especial de bienes de activo fijo en los cuales existe un período considerable entre la fecha de su inversión y su utilización, debido básicamente a lo complejo de su instalación o al período de pruebas a que se someten, en especial en empresas que ya están operando y efectúan inversiones en nuevas plantas o en ampliaciones.

Cabe destacar que esta opción no puede ejercerse en los bienes que se adquieren mediante arrendamiento financiero, o cuando se trate de mobiliario y equipo de oficina.

CASO PRACTICO

La empresa "Gamma, S.A.", dedicada a la fabricación de productos textiles, adquirió y empezó a utilizar una maquinaria en abril de 1988 y desea saber si le conviene hacer uso de la opción del Artículo 51 de la Ley para depreciar nuevas inversiones en un solo año, o a través de anualidades.

SOLUCION:

Opción Artículo 51 cumpliendo requisitos del Artículo 51-A:

$$1420,000 \times 1.29144 = \$ 1'833,845$$

$$\text{Porcentaje Artículo 51} \quad \underline{\quad 71\% \quad}$$

$$\text{Depreciación Unica} \quad \$ 1'302,030$$

$$\text{F.A.} = \frac{\text{INPC julio/88}}{\text{INPC abril/88}} = \frac{*18616.6}{*14415.3} = 1.29144$$

* INPC Estimado*

Ahora se compara el resultado obtenido para la deducción en un solo Ejercicio, con el que resulte de calcular la depreciación, según el Artículo 45-VII.

FECHA DE ADQUISICION: Abril de 1988

MONTO DE LA INVERSION: 1'420,000

% DE DEPRECIACION ANUAL: al 11%

DEPRECIACION ANUAL: 156,200

FACTORES DE ACTUALIZACION UTILIZADOS

1988: 1.29144

1989: 2.01242

1990: 1.98503

1991: 1.65124

EJERCICIO	DEPRECIACION DEL EJERCICIO	FECHA DE ADQUISICION ESTIMADO	DEPRECIACION ACTUALIZADA	DEPRECIACION DEDUCIBLE ACUMULADA
1988	156,200	1.29144	201,723	(1) 151,292
1989	201,723	2.01242	405,951	557,243
1990	405,951	1.98503	805,825	1'363,068
1991	805,825	1.65124	1'330,610	2'693,678

(1) Debido a que el Activo se adquirió en abril e iniciarse en esa fecha la depreciación será por nueve meses.

Las reglas para la Dedución Anticipada de Inversiones las establece el Artículo 51-A de la L.I.S.R. y son las siguientes:

FRACCION I.

a) Para efectos de pagos provisionales:

DEPRECIACION ANUAL: 156,200

FACTORES DE ACTUALIZACION UTILIZADOS

1988: 1.29144

1989: 2.01242

1990: 1.98503

1991: 1.65124

EJERCICIO	DEPRECIACION DEL EJERCICIO	FECHA DE ADQUISICION ESTIMADO	DEPRECIACION ACTUALIZADA	DEPRECIACION DEDUCIBLE ACUMULADA
1988	156,200	1.29144	201,723	(1) 151,292
1989	201,723	2.01242	405,951	557,243
1990	405,951	1.98503	805,825	1'363,068
1991	805,825	1.65124	1'330,610	2'693,678

(1) Debido a que el Activo se adquirió en abril e iniciarse en esa fecha la depreciación será por nueve meses.

Las reglas para la Deducción Anticipada de Inversiones las establece el Artículo 51-A de la L.I.S.R. y son las siguientes:

FRACCION I.

a) Para efectos de pagos provisionales:

$$\text{MOI} \times \frac{\text{INPC mes en que se deduce para pagos provisionales}}{\text{INPC del mes de adquisición}} = \text{MOIADI}$$

b) Para determinación del Resultado Fiscal:

$$\text{MOI} \times \frac{\text{INPC último mes de la primera mitad del período desde que se efectuó la inversión hasta el cierre del Ejercicio}}{\text{INPC del mes de adquisición}} = \text{MOIADI}$$

MOIADI = Monto Original de la Inversión Actualizada para Deducción Inmediata

El MOIADI se considera como el monto original de la inversión, al cual se aplica el porcentaje autorizado en el Artículo 51 de la L.I.S.R.

FRACCION II. Se consideran ganancia obtenida por la enajenación de los bienes, el total de ingresos percibidos por la misma.

FRACCION III. Cuando el bien se enajene, se pierda o deje de ser útil, se puede efectuar una deducción además de la prevista en el Artículo 51 por la cantidad que resulte de:

$$\text{MOI} \times \frac{\text{INPC último mes de la primera mitad del período en el que se efectúe la deducción del Artículo 51}}{\text{INPC del mes de Adquisición}} = \text{MOIAE}$$

MOIAE = Monto original de la Inversión Actualizada para enajenación.

Al MOIAE se le aplica el porcentaje que resulte conforme al número de años transcurridos desde que se efectuó la deducción del Artículo 51 y el porcentaje de deducción inmediata aplicable al bien de que se trate conforme a la Tabla del Artículo 51-A de la L.I.S.R.

DEPRECIACION HISTORICA (Base Tradicional)

Es aquella que se calcula de acuerdo al monto original de la inversión del momento en que se adquirió el bien sin ajustar o actualizar dicho monto.

- a) La depreciación es proporcional al número de meses completos de uso del bien en el Ejercicio.
- b) Las inversiones en automóviles y motocicletas efectuadas con anterioridad al 1o. de enero de 1987, continuarán deduciéndose en los términos de la L.I.S.R., sobre el monto original de la Inversión Deducible de la Ley vigente en el año que se adquirió.
- c) Monto Original de la Inversión Deducible en Automóviles. Se autoriza diez veces el Salario Mínimo General del D.F. a la fecha de adquisición del bien, multiplicado por 365 días del año. Esta deducción es aplicable para los adquiridos a partir del 1o. de enero de 1987.

MOI deducible en Automóviles = 10 veces Salario Mínimo General del D.F. de la Fecha de Adquisición X 365 días

En este caso sólo serán deducibles los automóviles, cuando sea uno solo para la persona que lo necesite estrictamente para el desarrollo de sus funciones y siempre que tenga relación de trabajo personal subordinado con el contribuyente (Artículo 46 Bis, Fracción II, L.I.S.R.)

d) Monto Original de la Inversión Deducible en Motocicletas.- El autorizado es cinco veces el Salario Mínimo General del D.F., a la fecha de adquisición del bien, multiplicado por 365 días del año. Esta deducción es aplicable para las adquiridas a partir del 1.º de enero de 1987 (Artículo 46 Bis, Fracción II L.I.S.R.)

MOI deducible en Motocicletas = 5 veces Salario Mínimo General del D.F. de la fecha de adquisición X 365 días

DEDUCCION ADICIONAL (Sistema Tradicional 1988).- La Ley del Impuesto sobre la Renta en su Artículo 51 Bis vigente a partir del 1.º de enero de 1988, establece la opción a los contribuyentes sociedades mercantiles para aplicar en sus Estados Financieros la deducción adicional a que se refiere dicho precepto, la cual en términos financieros es entre otros el reconocimiento de la Ley por la pérdida del poder adquisitivo de la moneda nacional ante situaciones inflacionarias, también es una reserva adicional para la recuperación gradual del valor de la inversión cuando éste se enajene, se deprecie totalmente o pierda su vida útil. Dicho reco-

nocimiento se concede a contribuyentes que tengan o no una sana situación financiera, es decir, si para una sociedad mercantil, la suma de sus Pasivos Financieros es mayor que la de sus Activos, la diferencia que exceda disminuye la deducción adicional (depreciación adicional) llegando inclusive a convertirla a cero, en el caso de la empresa que se encuentre sumamente apasivada.

Las situaciones anteriores convertidas a fórmula, sólo para efectos comparativos de determinación de pérdida o ganancia inflacionaria, se expresan a continuación:

$$\begin{array}{rcl} \text{FRACCION II} & \text{FRACCION III} & = \text{"Pérdida Monetaria"} \\ \$ 8,000.00 & \$ 6,000.00 & = \$ 2,000.00 \end{array}$$

La explicación de la fórmula indica que la empresa goza de una situación financiera sana.

$$\begin{array}{rcl} \text{FRACCION III} & \text{FRACCION II} & = \text{"Ganacia Monetaria"} \\ \$ 8,000.00 & \$ 6,000.00 & = \$ 2,000.00 \end{array}$$

Significa que financieramente la empresa se encuentra apasivada.

ARTICULO 51 BIS

FRACCION I = Depreciación Ajustada	\$ 25,000.00
FRACCION II = Activos Financieros Ajustados	30,000.00
FRACCION III = Pasivos Financieros Ajustados	40,000.00

Para determinar la deducción adicional a que se refiere la Fracción IV - del Artículo 51 Bis, a continuación se desarrolla un ejemplo con base en las cifras asignadas a cada fracción.

Si el resultado de la Fracción III es mayor que el de la Fracción II, la diferencia se restará de la Fracción I y ésta será igual a la deducción adicional, mediante la siguiente fórmula:

$$\begin{array}{rcl} \text{FRACCION III} & - & \text{FRACCION II} = \text{diferencia (exceso de pasivos)} \\ \$ 40,000.00 & - & \$ 30,000.00 = \$ 10,000.00 \end{array}$$

$$\begin{array}{rcl} \text{FRACCION I} & - & \text{Diferencia} = \text{Deducción Adicional} \\ \$ 25,000.00 & - & 10,000.00 = \$ 15,000.00 \end{array}$$

También se ejemplifica el siguiente caso con datos opuestos al anterior, para poder indicar que el resultado de la Fracción II es mayor que el de la Fracción III y que la deducción adicional será el resultado de la Fracción I, de acuerdo a la siguiente fórmula:

$$\begin{array}{rcl} \text{FRACCION II} & - & \text{FRACCION III} = \text{Exceso de Activos} \\ \$ 40,000.00 & - & \$ 30,000.00 = \$ 10,000.00 \end{array}$$

$$\begin{array}{rcl} \text{FRACCION I} & = & \text{Deducción Adicional} \\ \$ 25,000.00 & = & \$ 25,000.00 \end{array}$$

CASO

FRACCION I. Determinación de la deducción ajustada.

AÑO	CONCEPTO	IMPORTE	TASA %	DEDUCCION	FACTOR ACUMULADO	DEDUCCION AJUSTADA
1974	Edificio	5'600,000	5	280,000	173.7830	48'659,492
1985	Eq.Transporte	2'500,000	20	500,000	6.1424	3'071,200
1979	Eq. Oficina	700,000	10	70,000	68.4148	4'789,036
1984	Maquinaria	10'000,000	10	1'000,000	10.3564	10'356,400
S U M A S				1'850,000		66'876,128

FRACCION II. Determinación del ajuste del activo financiero.

Para determinar el ajuste del activo financiero a que se refiere la fracción II del Artículo 51 Bis, se toma como base el promedio del activo financiero al último día de cada uno de los doce meses anteriores al cierre del ejercicio y se multiplica por el factor 1.40, contenido en el Artículo Quinto Fracción X, de Disposiciones de Vigencia para 1988 de la Ley Miscelánea y el punto 54 de la Resolución citada, conforme a la siguiente operación:

$$45'000,000 \times 1.40 = \$ 63'000,000$$

FRACCION III. Determinación del ajuste del pasivo financiero.

Para la determinación del ajuste del pasivo financiero, a que se refiere la Fracción III, se toma como base el promedio del pasivo financiero, al último día de cada uno de los doce meses anteriores al cierre del ejercicio, multiplicándolo por el factor 1.40, de acuerdo a la siguiente operación:

$$52'000,000 \times 1.40 = \$ 72'800,000$$

Para determinar si la situación financiera es sana o se encuentra con exceso de pasivos, se aplica la fórmula siguiente:

FRACCION III	FRACCION II	=	exceso de pasivos
\$72'800,000	\$63'000,000	=	\$ 9'800,000

Finalmente para determinar la deducción adicional que corresponda de acuerdo a los datos anteriores, se procede a aplicar la siguiente fórmula:

FRACCION I		Diferencia	
DEDUCCION AJUSTADA	=	Deducción Adicional	
		Exceso de Pasivos	
\$ 66'876,128	-	9'800,000	= \$ 57'076,128

Mediante la aplicación del mecanismo secuencial de las operaciones contables detalladas anteriormente, se calcula la deducción adicional a que se refiere el Artículo 51 Bis.

ARTICULO 51 BIS.- PUNTO DE UNION ENTRE AMBOS SISTEMAS (Recálculo de la -
Deducción Adicional)

Al Artículo 51 Bis de la Ley del I.S.R. se le llama lazo de unión entre la Base Nueva y Base Tradicional, en virtud a que se toman datos de ésta última para calcular procedimientos en la Base Nueva, es decir, ésta relacionado en forma directa en el cálculo de la deducción adicional para la determinación de los pagos provisionales en el mecanismo de transición a que se refiere el Artículo 806 de la Ley, así como en la reexpresión de pérdidas fiscales ajustadas incurridas en Ejercicios terminados antes del 10. de enero de 1987, Artículo 809.

Cabe señalar que los citados Artículos vigentes a partir del año de 1987, establecen como obligación a los contribuyentes el recálculo de la deducción adicional tanto para la determinación de los pagos provisionales - como para la reexpresión de pérdidas fiscales ajustadas.

A continuación se desarrolla un ejemplo, datos sobre determinación del - coeficiente de utilidad para la Base Nueva con datos del Ejercicio de - 1985 y reexpresión de pérdidas fiscales en forma comparativa:

DATOS:

- Sociedad Mercantil
- Ultimo Ejercicio de 12 meses (1985)
- Utilidad Fiscal Base \$ 8,470
- Ingresos Totales \$ 64,340

Utilidad Fiscal Base \$ 8,470 = 0.13
 Ingresos Totales 64,340

Recálculo de la Deducción Adicional (Artículo 51 Bis)

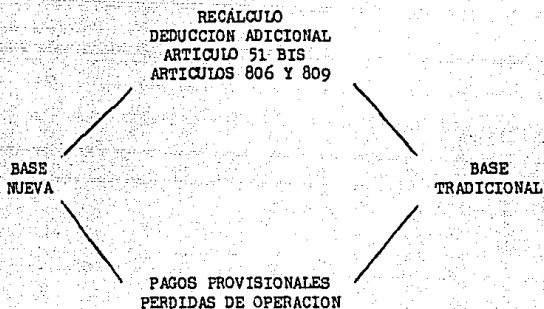
FRACCION II	+	FRACCION II	-	FRACCION III	=	GANANCIA MONETARIA
DEPRECIACION AJUSTADA	+	ACTIVOS FINANCIEROS AJUSTADOS	-	PASIVOS FINANCIEROS AJUSTADOS	=	EXCESO DE PASIVOS
\$ 1,500.00	+	\$ 2,000.00	-	\$ 5,000.00	=	\$ 1,500.00

Resultados Fiscales sólo para efectos de comparación de la aplicación del recálculo de la deducción adicional.

	(1)	(2)
Ingresos Acumulables	\$ 10,000	\$ 10,000
Menos:		
Compras de Mercancías	<u>6,000</u>	<u>7,500</u>
Igual a:		
Utilidad Bruta	4,000	2,500
Menos:		
Deducciones Autorizadas	<u>2,500</u>	<u>3,000</u>
Igual a:		
Utilidad (o pérdida) Fiscal	1,500	(500)
Más:		
Ganancia Monetaria	<u>1,500</u>	<u>1,500</u>
Igual a:		
Nueva Utilidad	<u>3,000</u>	<u>1,000</u>

Es de señalarse que en el ejemplo anterior la Pérdida Fiscal determinada por la cantidad de \$ 500.00 pesos en el Resultado Fiscal No. 2, se convierte en utilidad al aplicarse el resultado del recálculo de la deducción adicional para reexpresión de la pérdida.

A continuación se presenta una gráfica que expresa el mecanismo de unión del Artículo 51 Bis, entre las Bases Nueva y Tradicional, para determinar pagos provisionales y reexpresión de pérdidas de operación.



4.4. ESTIMULOS FISCALES

Por la Enajenación de Inmuebles para Inversión en Zonas de Prioridad Nacional.

El Artículo 164 de la Ley del I.S.R. establece que cuando se enajenen bienes inmuebles de su Activo Fijo ubicados en el Distrito Federal, o en el área de crecimiento controlado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tienen derecho a acreditar el 50% del impuesto de adquisición de inmuebles que se hubiera causado con motivo de la enajenación, contra las cantidades que por concepto de Impuesto sobre la Renta estén obligadas a enterar siempre y cuando dentro de los dos años siguientes inviertan el importe de la misma, en bienes de Activo Fijo, que sean utilizados para realizar actividades empresariales fuera del Distrito Federal y del área de crecimiento controlado, en acciones nominativas o en partes sociales, de sociedades que inviertan en las Zonas de Prioridad Nacional cuando menos una cantidad equivalente al importe de la enajenación.

Es conveniente señalar que el acreditamiento señalado únicamente podrá efectuarse dentro de los cinco ejercicios siguientes a aquel en que se realice la inversión.

Las inversiones para tener derecho al acreditamiento del impuesto no pueden efectuarse en mobiliario y equipo de oficina ni en bienes para el transporte.

También se marca como requisito que los Activos Fijos o las acciones no

minativas y partes sociales que den lugar al goce del estímulo fiscal - deben permanecer durante cinco años en propiedad del contribuyente; en caso de no cumplir con ésto, se deberá pagar la diferencia de impuestos y recargos correspondientes.

CASO PRACTICO.

La empresa "ALFA, S.A." vende un terreno de 1,500 m², ubicado en Venustiano Carranza, D.F., en \$ 60'000,000.00, correspondiéndole un impuesto sobre Adquisición de Bienes de \$ 8'000,000.00.

Se pretende aprovechar el Estímulo Fiscal que señala el Artículo 164, de la Ley del I.S.R., tomando en cuenta lo siguiente:

1. Invierte en 1987 en Maquinaria y Equipo para la Planta de Pátzcuaro, Michoacán \$ 20'000,000.00
(SUPUESTO: Zona de máxima prioridad Nacional)
2. Invierte en 1987 en Acciones Nominativas de - la empresa Longoria, S.A. de Pátzcuaro, Mich. 20'000,000.00
3. Adquiere un terreno en Iztacalco, D.F. en 20'000,000.00
4. Al presentar en marzo de 1988 su Declaración - Anual, tiene una diferencia a cargo de 5'000,000.00

5. Enajena en 1991 la Maquinaria y Equipo, obteniendo una utilidad.

SOLUCION:

- De acuerdo al Artículo 16⁴, tiene derecho a un Estímulo del 50% del Impuesto sobre Adquisición de Bienes que fué de \$ 8'000,000.00 (Impuesto que le corresponde al comprador), es decir, el Estímulo es de \$ 4'000,000.00 si cumple con los requisitos señalados.
- El Estímulo Fiscal es aceptado en forma proporcional a las inversiones que cumplen los requisitos exigidos, es decir, de los \$ 60 millones se invierten \$ 40'000,000.00 previstos en la Ley y \$ 20 millones que no se aceptan por invertirse en el Distrito Federal; de donde - \$ 4'000,000.00 susceptibles solamente son aceptables 2/3 del Estímulo, o sea \$ 2'667,000.00
- Si tiene saldo a su cargo al presentar su Declaración Anual de \$ 5'000,000.00

Menos:

Estímulo Fiscal	2'667,000.00
Saldo a Pagar	\$ 2'333,000.00

Finalmente se tiene que si la empresa realiza la venta de su maquinaria y Equipo, antes de que pasen los cinco ejercicios siguientes a su adquisi-

sición, perderá el derecho de otra tercera parte que representa - - - -
 \$ 1'333,000.00, obligándose a cubrir el impuesto correspondiente y recar-
 gos.

Se calcularían como sigue:

Estímulo aplicado en 1987, perdido en 1992

por enajenación del bien \$ 1'333,000.00

Más:

Recargos a razón de (12.75% x 56 meses: =

714%)

9'517,620.00

Total a pagar

\$10'850,620.00

Como se puede observar, no es conveniente enajenar la Maquinaria y Equi-
 po antes de cumplir el período de cinco años que establece la Ley.

4.5. ARRENDAMIENTO FINANCIERO

El arrendamiento es financiamiento de inversiones en bienes de carácter permanente que pueden contratarse a corto, mediano y largo plazo, evitando la necesidad de comprometer fondos en el momento de adquirir el uso del bien. Para empresas con problemas financieros, es una buena forma para hacer uso de equipo nuevo.

Existen dos clases de arrendamiento. En el primero arrendamiento (puro) no es permisible que se vaya adquiriendo derecho de propiedad sobre el bien; mediante el segundo arrendamiento (financiero), el arrendatario va adquiriendo en propiedad el bien arrendado a medida que vayan pagando las rentas.

Tratándose de arrendamiento financiero, el contrato prevé que el arrendatario vaya adquiriendo en propiedad los bienes arrendados; y generalmente tiene las siguientes características:

- a) El período inicial del contrato es considerablemente menor que la vida útil del bien, y el arrendatario tiene la opción de renovar el contrato por el período de la vida útil del bien con rentas considerablemente más bajas que las iniciales.
- b) El arrendatario tiene el derecho durante el período del contrato o al término del mismo, de adquirir el Activo en propiedad mediante un pago considerablemente menor que el valor que tiene el bien al momento

to de ejercer la opción de compra.

- c) En muchas ocasiones los bienes arrendados son de características especiales para satisfacer necesidades específicas del arrendatario.
- d) Durante el período de arrendamiento, el arrendatario paga los gastos inherentes de conservación, mantenimiento, reparación, así como impuestos, seguros, etc., que en el arrendamiento puro generalmente son cubiertos por quien es propietario del bien.
- e) Las rentas pactadas cubren el valor del bien más los intereses y gastos; por tanto, al finalizar el contrato se adquiere en propiedad el bien

El arrendamiento financiero tiene las siguientes ventajas:

- El arrendador no requiere reciprocidad de saldos en cuentas corrientes.
- El arrendatario puede seleccionar el bien, así como el proveedor y la moneda en la que se desee celebrar el contrato.
- El arrendatario puede tener acceso a mercados internacionales, por lo que tiene un amplio panorama sobre los diferentes tipos de bienes existentes en el mercado.

- Desde el punto de vista del flujo de efectivo, es una ayuda importante para los recursos de la empresa, debido a que no se efectúan desembolsos importantes o enganches.
- Al responder los bienes arrendados al cumplimiento de las obligaciones de los contratos, se dejan libres los Activos de la empresa y abiertas otras fuentes de financiamiento.

Las ventajas anteriores tienen por contra un costo adicional, puesto que el arrendamiento financiero es un poco más costoso que otro tipo de financiamiento financiero, debido a que las arrendadoras cargan una tasa de interés mayor que la bancaria, además de trasladar un impuesto federal sobre el arrendamiento.

Los aspectos fiscales del arrendamiento financiero se desarrollan a continuación:

Para los contratos de arrendamiento financiero se considera como monto original de la inversión, la cantidad que resulte de aplicarle al total de pagos convenidos para el término forzoso inicial del contrato, el porcentaje que corresponda, según el número de años del plazo inicial forzoso del contrato y la tasa de intereses aplicable al primer año del plazo pactado; se tiene también que cuando varía la tasa aplicable al primer año, se considera el promedio de dicho año.

Lo anterior se establece en el Artículo 48 de la L.I.S.R. y anexa al mis-

no se tiene la Tabla de tasas de interés, para la determinación del monto original.

Cuando el arrendador sea un residente en el extranjero para efectos de la aplicación de la tabla citada, se considerará que el interés fijado - para determinar los pagos correspondientes al primer año de plazo, es el interés por operaciones intercambiarias que rige en el mercado de Londres (LIBOR), al momento de celebrar el contrato.

Si se dá el caso de que la tasa de interés pactada no coincide exactamente con algunos de los por cientos de tasa de intereses establecidos, para determinar el por ciento aplicable, se debe considerar la tasa de interés más próxima al interés pactado.

Si esta última tiene la misma proximidad a dos tasas de interés, se debe considerar la más alta.

Cuando el plazo pactado corresponda a un número determinado de años completos y a una fracción de año, esta fracción se considera como un año completo, cuando ésta exceda de seis meses.

CASO PRACTICO.

Se adquiere un equipo para fabricación de vehículos de motor por arrendamiento financiero con importe de \$ 5'300,000.00, fijándose un plazo inicial forzoso de tres años y una tasa de interés en el primer año de 20%

y se desea determinar el Monto Original de la Inversión.

IMPORTE BASE \$ 5'300,000.00

POR CIENTO X 70%

PLAZO INICIAL FORZOSO: 3 AÑOS

TASA DE INTERES 1er. AÑO: 20%

(ARTICULO 48, L.I.S.R.)

MONTO ORIGINAL DE LA INVERSION: \$ 3'710,000.00

DEDUCCION DEL SALDO EN CONTRATO DE ARRENDAMIENTO FINANCIERO EN RELACION AL PLAZO.

El saldo obtenido después de restar al total de pagos convenidos para el plazo inicial del contrato, el monto original de la inversión se deducirá en anualidades iguales durante el plazo inicial del contrato. Esta deducción se ajustará cuando varíe la tasa de interés aplicable al primer año de plazo.

CASO PRACTICO:

TOTAL DE PAGOS CONVENIDOS EN EL PLAZO INICIAL FORZOSO	RESULTADO DE APLICAR AL TOTAL DE PAGOS EL 70% DE MONTO ORIGINAL DE LA INVERSION	SALDO QUE SE DEDUCIRA EN ANUALIDADES IGUALES DURANTE EL PLAZO INICIAL DEL CONTRATO
\$ 5'300,000.00	\$ 3'710,000.00	\$ 1'590,000.00

El Monto Original de la Inversión se deduce conforme a lo establecido en el Artículo 45, Fracción V, es decir al 8% anual.

Por lo tanto la deducción correspondiente a los ejercicios: 1987, 1988 y 1989 sería:

\$ 3'710,000.00 al 8% anual = \$ 296,800.00 Deducción sobre Inversión
 \$ 1'590,000.00 ÷ 3 = 530,000.00 Deducción sobre Financiamiento

Deducción Anual sobre
 Inversión \$ 826'800,00

OPCIONES EN EL ARRENDAMIENTO FINANCIERO

El Artículo 50 establece las opciones para la deducción de las inversiones relacionadas con los contratos de arrendamiento financiero, siendo estos:

1. Si se transfiere la propiedad del bien objeto del contrato mediante el pago de una cantidad determinada, o bien si se prorroga el contrato por un plazo específico, el importe de la opción se considera complemento del monto original de la inversión, por lo que se deducirá en el porcentaje que resulte de dividir el importe de la opción entre el número de años que faltan para terminar de deducir el monto original de la inversión.
2. La segunda opción señala que si se obtiene participación por la enajenación de los bienes a terceros, deberá considerarse como deducible la diferencia entre los pagos efectuados y las cantidades ya deducidas, menos el ingreso obtenido por la participación en la enajenación a terceros.

4.6. MANTENIMIENTO Y MEJORAS

En el Artículo 46 (Base Nueva) y 46 Bis (Base Tradicional) de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se establecen las reglas para el tratamiento de mantenimiento y mejoras al Activo Fijo, siendo éstas las siguientes:

1. Las reparaciones y adaptaciones a las instalaciones, se considerarán inversiones cuando constituyan adiciones o mejoras al Activo Fijo - (incremento de su vida útil).
2. Los gastos por concepto de conservación, reparaciones y mantenimientos que se erogan para mantener el bien en condiciones de operación, no se consideran inversiones.

4.7 CONCILIACION ENTRE LA DEPRECIACION CONTABLE Y FISCAL.

Las tasas establecidas por la Ley del Impuesto Sobre la Renta para deducción de Activo Fijo no son siempre las más adecuadas para distribuir el total a depreciar entre la vida útil de estos y a pesar de aplicar la depreciación acelerada como incentivo fiscal, contablemente puede calcularse y registrarse la depreciación de acuerdo a la vida estimada de dichos activos.

Al utilizar métodos de depreciación acelerados, se pospone la obligación fiscal a los últimos años de vida de los activos; es decir la obligación total no cambia sino que la parte mayor sencillamente se difiere. En los últimos años la obligación es mayor con los métodos acelerados que con los métodos en línea recta.

Es así como el diferimiento ha dado lugar a la práctica común de llevar por lo menos dos juegos de cuentas: uno para fines del pago del Impuesto Sobre la Renta y otro para informar a los accionistas (informe anual).

Las cuentas para el pago de Impuestos aplican los métodos acelerados de depreciación, a fin de reducir el ingreso y disminuir la obligación fiscal.

En las cuentas para reporte a los accionistas se puede aplicar el méto-

do de línea recta a los mismo activos, a fin de aumentar la utilidad - que se presenta, la cual es un atractivo para los accionistas.

Por lo tanto es necesario en cada período contable realizar una conciliación entre la depreciación contable y la depreciación determinada - para efectos del pago de impuestos, a fin de ejercer un adecuado control sobre estas, y proporcionar información a las diferentes personas incluyendo Auditoría tanto Interna como Externa.

A continuación se detallan las principales partidas a considerar para la conciliación señalada.

CONCILIACION DEPRECIACION CONTABLE - FISCAL
CONSIDERANDO LA APLICACION DEL METODO DE FONDO DE AMORTIZACION

DEPRECIACION CONTABLE (DC)

MAS:

PARTIDAS NO DEDUCIBLES

- (+) Depreciación Contable
Depreciación Aplicada en Base al
Fondo de Amortización.

MENOS:

PARTIDAS DEDUCIBLES

- (-) Depreciación aplicando porcentajes menores a los autorizados
(Artículo 41 I.S.R.).

- (-) Depreciación utilizando porcentajes mayores a los autorizados
(Artículo 41 I.S.R.).

- (-) Depreciación por Baja de Activos Fijos
Deducción en el ejercicio de la parte no depreciada
(Artículo 41 I.S.R.).

- (-) Depreciación Actualizada de Activos Fijos

Porcentos de Depreciación Autorizados (Artículo 44 y 45
I.S.R.).

- (-) Deducción en Automóviles y Motocicletas

a) Automóviles.- Monto original máximo diez veces el salario
mínimo general del D.F.

b) Motocicletas.- Monto original máximo cinco veces el sala-
rio mínimo general del D.F.
(Artículo 46 I.S.R.).

- (-) Deducción autorizada para Arrendamiento Financiero (Artículo
48, 49 y 50 I.S.R.).

- (-) Deducción inmediata para Inversiones nuevas de Activo Fijo --
(Artículo 51 y 51-A I.S.R.).

DEPRECIACION FISCAL (DF)

IMPUESTO SOBRE LA RENTA (BASE TRADICIONAL)
 CONCILIACION DEPRECIACION CONTABLE - FISCAL
 CONSIDERANDO LA APLICACION DEL METODO DE FONDO DE AMORTIZACION

DEPRECIACION CONTABLE (DC)

MAS:

PARTIDAS NO DEDUCIBLES (PND)

- (+) Depreciación Contable
 Depreciación Aplicada en Base al
 Fondo de Amortización.

MENOS:

PARTIDAS DEDUCIBLES (PD)

- (-) Depreciación aplicando porcentajes menores a los autorizados
 (Artículo 41-BIS I.S.R.).
- (-) Depreciación utilizando porcentajes mayores a los autorizados
 (Artículo 41-BIS I.S.R.).
- (-) Depreciación por Baja de Activos Fijos
 Dedución en el ejercicio de la parte no depreciada
 (Artículo 41-BIS I.S.R.)
- (-) Depreciación calculada en base a los porcentajes autorizados
 (Artículo 44-BIS y 45-BIS I.S.R.).
- (-) Dedución en Automóviles y Motocicletas
- a) Automóviles.- Monto original máximo diez veces el salario mínimo general del D.F.
 - b) Motocicletas.- Monto original máximo cinco veces el salario mínimo general del D.F.
- (Artículo 46-BIS I.S.R.)
- (-) Dedución autorizada para arrendamiento financiero
 (Artículo 48-BIS, 49-BIS y 50-BIS I.S.R.).
- (-) Dedución adicional en Activos Fijos
 (Artículo 51-BIS Fracc. I I.S.R.).

DEPRECIACION FISCAL (DF)

CAPITULO V

REEXPRESION DEL ACTIVO FIJO Y SU DEPRECIACION

5.1 IMPACTO DE LA INFLACION EN LA INFORMACION FINANCIERA.

La inflación constituye en la actualidad un problema mundial, debido a - que provoca un sin número de cambios y tiene efectos determinantes.

Una de las definiciones más aceptadas de inflación, se cita a continua-- ción:

Es el fenómeno económico que se produce cuando la cantidad de dinero au- menta más rápidamente que la de los bienes y servicios; cuanto mayor es el incremento de la cantidad de dinero por unidad de producción, la tasa de inflación es más alta. (32)

El desequilibrio entre oferta y demanda es lo que provoca el incremento constante de precios, es decir, si existe mayor circulación de dinero, no alcanza los bienes y servicios para satisfacer la demanda existente, la cual tiene como consecuencia que los precios se disparen.

Las principales causas que dan lugar a la inflación son:

a) Los déficits en el presupuesto gubernamental, los cuales se originan por:

- La aplicación de políticas gubernamentales para redistribuir el ingreso entre la población.

(32) Reexpresión de Edos. Financ. y el Boletín B-10
C.P. Jaime Domínguez O. Ediciones Fiscales ISEF

- Las exigencias de la sociedad (mayor salario, más beneficios, mejor salud, etc.).
- Lograr un crecimiento constante que genere más empleos y combata la desocupación.
- Gastos excesivos e innecesarios de los gobiernos.

b) El déficit en la productividad a todos niveles.

c) Factores psicológicos. Dentro de los más importantes se encuentran:

- El temor de los inversionistas, quienes ante la incertidumbre, exportan sus capitales a otros países y provocan la descapitalización en las empresas.
- Las compras de pánico originadas por la incertidumbre y el temor a futuros aumentos de precios, lo que ocasiona mayores consumos y consecuentemente un desequilibrio entre la oferta y la demanda. - Esto se refleja también en la disminución del ahorro, puesto que el constante incremento en los precios origina una pérdida del poder adquisitivo del ahorro.

Los principales efectos de la inflación son:

Incremento constante en los precios, escasez de bienes, decremento del -

ahorro, favorece la especulación, crea desempleo y baja la producción en tre otras cosas.

Para la empresa el efecto más importante es que la inflación provoca una situación financiera ficticia, debido a que se presentan utilidades irreales, de tal forma que si se analizan las diferentes inversiones y las reservas que se crean para reponer los Activos como: equipos, maquinaria, inmuebles, se notará que son insuficientes para su reposición. (33)

Por otra parte al presentar utilidades aparentemente altas se puede propicar que los socios inversionistas las repartan, siendo que realmente no se generaron, además se pagarían impuestos sobre utilidades inexistentes, lo cual sería de consecuencias graves para la empresa.

Ahora bien, se tiene que las operaciones de un negocio están relaciona--das, en su mayor parte, con el valor actual de la moneda y no con el que tenía en años anteriores. Asimismo los resultados de sus operaciones son expresados en unidades monetarias que no reconocen el deterioro de su poder adquisitivo, debido a lo cual, como ya se señaló, se presentan utilidades en los Estados Financieros que no se generaron realmente, ésto debido a que se comparan en la mayoría de los casos pesos de hoy con costos y gastos de ayer.

Las cifras en los Estados Financieros pierden su significado teniendo: -
Activos Fijos Subvaluados, Depreciación Acumulada Subestimada, Utilida--
des Irreales, Inventarios Subvaluados, etc.

(33) Reexpresión de Edos. Financ. y el Boletín B-10
C.P. Jaime Domínguez O. Ediciones Fiscales ISEF

Es en base a esta información financiera distorsionada, que se están tomando decisiones, lo cual trae como consecuencia situaciones críticas -- dentro de la empresa, tales como:

- a) Planeación Irrelevante.
- b) Precios de Ventas Irrelevantes.
- c) Dificultades en Gestiones de Financiamiento.
- d) Pago excesivo de Dividendos.
- e) Presiones laborales.
- f) Riesgo de Descapitalización.
- g) Decisiones Erróneas con respecto a: nivel de inventarios, inversiones, dividendos y utilidades.

Debido a que los resultados de la empresa están basados en la contabilidad tradicional, pueden provocar que los accionistas, el sindicato y el público en general duden de su credibilidad, ésto porque aparentemente -- éstas reportan altas utilidades y sin embargo afrontan crisis de liquidez y escasez de capital, por lo tanto no pueden afrontar las demandas de dividendos de las acciones, mayores salarios de los trabajadores y de mejores precios al público consumidor.

Por lo expuesto anteriormente se tiene que los principios de Contabilidad ya no son acordes con la época actual y es necesario actualizarlos y ubicarlos en la situación inflacionaria en la cual nos encontramos.

Cabe señalar que la Contabilidad debe tener como características fundamentales la utilidad y la confiabilidad, las cuales no se tienen en épocas inflacionarias, por todo lo expuesto anteriormente.

5.2. IMPORTANCIA Y NECESIDAD DE LA REEXPRESION DEL ACTIVO FIJO Y SU DE PRECIACION.

La información contable tradicional como ya se anotó con anterioridad - se basa en la suposición de que el valor de la moneda es constante, lo - cual genera información errónea para la toma de decisiones, de ahí la im - portancia de contar con información más acorde con la época inflaciona - ria que se vive.

Los Estados Financieros sufren trastornos ocasionados por la inflación - puesto que se considera a la moneda como patrón de medida constante en - la Contabilidad y ésto hace necesario ajustarlos para que muestren lo - más cercano a la realidad la situación de la empresa. (35)

En los Estados Financieros elaborados sobre bases históricas, se tienen monedas con distinto poder adquisitivo, lo cual ocasiona que su informa - ción esté distorsionada y no refleje adecuadamente la situación financie - ra de la empresa, así como sus resultados.

En el Balance General se presenta información distorsionada principalmen - te en las inversiones relativas a bienes registrados a su costo de adqui - sición y cuyo valor varía en el transcurso del tiempo.

En el caso de las inversiones en Activos Fijos, su costo de adquisición ha quedado estático en el tiempo, debido a lo cual presenta diferencias importantes en relación a su valor actual.

(35) Reexpresión de Edos. Financ. y el Boletín B-10
C.P. Jaime Domínguez O. Ediciones Fiscales ISEF

Tradicionalmente al registrar las inversiones en Activos Fijos tomando el valor de la moneda en la fecha de adquisición, se tiene que los saldos de las cuentas contienen monedas de distintos valores, lo cual proporciona información irreal de la empresa. De tal forma en los registros contables se tienen monedas de diferentes momentos y con poder adquisitivo también diferente, por lo cual se puede afirmar que la moneda como unidad de medida es inestable.

Debido a esto las monedas de diferentes momentos, para la mayoría de los fines, no pueden ser sumadas, restadas o comparadas.

Con respecto a los resultados de la empresa, se tiene que éstos son distorsionados, puesto que no se tiene la depreciación actualizada y su aplicación es irreal.

Todo lo anterior trae como consecuencia una incertidumbre en la toma de decisiones originada por la falta de información actualizada y si no se cuenta con una política adecuada para la retención de utilidades, se puede tener como consecuencia la descapitalización de la empresa.

Cabe recordar que el objetivo principal de los Estados Financieros es proporcionar información acerca de la situación financiera de la empresa, la cual es básica para la toma de decisiones por parte de los Ejecutivos, Inversionistas, Acreedores y demás personas interesadas. Ahora bien, como consecuencia del efecto de la inflación se tiene que esta informa---

ción es insuficiente e inadecuada, de ahí la necesidad e importancia de ajustar las cifras de los Estados Financieros para tomar decisiones sobre bases más reales y adecuadas.

5.3. METODOS DE REEXPRESION

Como se mencionó anteriormente, la inflación distorsiona la información financiera, debido a lo cual ya no se tiene utilidad ni confiabilidad en la misma. Es por ésto que ha sido necesario tomar medidas correctivas y un paso de relevancia lo constituye el hecho de considerar la actualización de los rubros afectados por la inflación como parte integrante de la información financiera. Esto con la finalidad de que la información financiera sea proporcionada en pesos constantes para la toma de decisiones.

Para reflejar los efectos de la inflación en los Estados Financieros el I.M.C.P., a través de su comisión de principios de Contabilidad emitió en 1983 el Boletín B-10 titulado "Reconocimiento de los Efectos de la Inflación en la Información Financiera" el cual entró en vigor a partir de los Ejercicios que concluyen el 31 de diciembre de 1984, el cual deja sin efecto al Boletín B-7 vigente a partir de 1980 y el cual constituye el antecedente inmediato del Boletín B-10.

En el Boletín B-10 se establecen dos métodos de reexpresión:

- I. Método de Ajustes por cambios en el Nivel General de Precios.
- II. Método de Actualización de Costos Específicos (Valores de Reposición).

Existen consideraciones generales a dichos métodos de reexpresión, las cuales son principalmente los siguientes:

- Las cifras obtenidas mediante su aplicación no son comparables, debido a que parten de criterios y bases diferentes.
- Cada empresa puede seleccionar de entre éstos aquel que sea acorde a sus circunstancias y el cual presente una situación más real.
- Es recomendable no mezclar los dos métodos, pero si por razones prácticas se lleva a cabo, esta mezcla únicamente debe realizarse entre Activos de naturaleza diferente y jamás dentro de un mismo rubro.
- Las empresas que consoliden Estados Financieros deben utilizar los mismos métodos de actualización.

ACTUALIZACION DE INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO, DEPRECIACION ACUMULADA Y LA DEPRECIACION DEL EJERCICIO

La norma general para la reexpresión del Activo Fijo es que las empresas incorporen esta actualización en sus Estados Financieros Básicos. (34)

Como ya se señaló cada empresa puede elegir entre los métodos de actualización aceptados, los cuales se detallan a continuación:

I. METODO DE AJUSTES POR CAMBIOS EN EL NIVEL GENERAL DE PRECIOS

La finalidad de este método es reexpresar el costo histórico del Activo Fijo y su depreciación acumulada a pesos de poder adquisitivo general, al

(34) Reexpresión de la Infor. Financ. en México J. Moreno-J. Soto I.M.E.F.

Cierre del Ejercicio por medio de la aplicación de factores de ajuste derivados del Índice Nacional de Precios al Consumidor, publicado por el Banco de México.

Las principales ventajas de este método son:

- Corrige la Contabilidad Tradicional conservando las ventajas de la misma y del costo histórico.
- La información financiera que se obtiene es útil y confiable, puesto que se consideran los efectos de la inflación.
- Por medio de la actualización del resultado de operación, se obtiene un resultado confiable el cual sirve de base para la toma de decisiones.
- Debido a su fácil aplicación este método se puede manejar en cualquier tipo de empresa, sin importar su tamaño ni recursos económicos.
- Si los Estados Financieros son revisados mediante una auditoría, no se tiene dificultad alguna con respecto a las cifras actualizadas, puesto que sus criterios y bases son ampliamente conocidos.

Sin embargo este método también presenta desventajas, siendo básicamente las siguientes:

- Para su aplicación se utilizan índices, los cuales se determinan en base a una diversidad de bienes y servicios y de acuerdo con promedios; por lo cual no se considera la situación específica de cada empresa, - no mostrándose el valor real de sus Activos.

- Debido a que no se considera la situación específica de la empresa, no se protege el poder adquisitivo del Capital de los Accionistas.

- No se consideran para efectos de la actualización, factores tales como: situación, tecnología, etc., de tal forma que se le asigna un valor similar a dos bienes adquiridos a un costo equivalente y en fecha análoga, sin considerar que uno de ellos fuera obsoleto y el otro estuviera en adecuadas condiciones de funcionamiento.

- Reconoce utilidades por la inversión en Activos no monetarios, sin esperar a que éstos se vendan.

- Confusión en el usuario de la información al manejar tanto cifras históricas como reexpresadas.

II. METODO DE COSTOS ESPECIFICOS (Valores de Reposición).

El objetivo de la aplicación de este método es el de obtener los valores de reposición de los Activos Fijos, entendiéndose por valor de reposición - la cantidad necesaria para adquirir un activo similar en sus condiciones actuales que permitan mantener la capacidad operativa de la empresa.

El valor de reposición se puede determinar de dos formas:

- A) Mediante avalúos de un perito independiente.
- B) Empleando un índice específico emitido por el Banco de México o alguna otra Institución de reconocido prestigio.

A) AVALUOS.

El avalúo por medio de peritos consiste básicamente en determinar el valor de reposición de los Activos Fijos en base a un estudio técnico practicado por valuadores independientes, competentes y acreditados.

El estudio técnico debe cubrir como mínimo los requisitos que se señalan a continuación:

1. Deben proporcionarse los siguientes datos por cada uno de los bienes que integran el Activo Fijo:

1 a) Valor de Reposición Nuevo.

Es la estimación del costo de adquisición en que incurriría la empresa para adquirir actualmente un Activo nuevo similar al que se encuentra en uso, para mantener la capacidad operativa de la empresa.

1 b) Valor Neto de Reposición.

Es la diferencia existente entre el valor de reposición nuevo y el demérito ocasionado por el uso y obsolescencia.

1 c) Vida Util Remanente.

Es la estimación del tiempo en que el Activo es de utilidad para la empresa.

1 d) Valor de Desecho.

Cuando se cuenta con los suficientes elementos que indiquen su posible existencia.

2. Los bienes de la misma clase y con las mismas características, - pueden tratarse en forma congruente.
3. El cálculo técnico de la actualización debe proporcionar valores específicos por cada uno de los bienes existentes o por los distintos grupos de bienes homogéneos y no cifras globales.
4. Debe existir congruencia entre las políticas de capitalización para determinar el valor histórico de los Activos Fijos y las partidas que se incorporan para determinar el monto del avalúo.

En algunos casos especiales la empresa por sí misma puede practicar el avalúo de sus Activos Fijos, para lo cual debe contar con elementos objetivos y verificables. Es decir, pudiera ser que la empresa cuente con personal que posea un conocimiento amplio y profundo de los Activos a valorar en lo relativo a su costo, estado físico y tecnología. O si se dispone de elementos objetivos, sencillos y prácticos dada la naturaleza del Activo.

Independientemente de que el avalúo sea determinado por personal de la empresa, en el Boletín B-10 se recomienda que las empresas se apoyen en valuadores independientes para practicar el avalúo o bien para revisar y dictaminar las estimaciones realizadas por la propia empresa.

En la Ley General de Sociedades Mercantiles se establece que para capitalizar el superavit por revaluación de Activos Fijos, es necesario que los avalúos practicados sean realizados por valuadores independientes registrados en la Comisión Nacional de Valores.

B) EMPLEANDO INDICES ESPECIFICOS EMITIDOS POR EL BANCO DE MEXICO O ALGUNA OTRA INSTITUCION DE RECONOCIDO PRESTIGIO.

Mediante este procedimiento se reexpresa el Activo Fijo por medio de índices específicos, sin embargo, actualmente no se dispone de información generalizada de las publicaciones por alguna Institución o por el Banco de México de esta clase de índices.

En aquellos casos en que se haya actualizado el Activo Fijo mediante

avalúo, se pueden ajustar posteriormente mediante la aplicación de índices específicos de precios, los cuales pueden ser proporcionados por los propios valuadores.

En casos especiales en los cuales el valor de reposición sufre una modificación en la misma medida de los cambios a nivel general de precios, se puede utilizar el Índice Nacional de Precios al Consumidor. Sin embargo este Índice Nacional únicamente se podrá aplicar cuando los valores sean representativos de los existentes en el mercado para reflejar en los Estados Financieros cifras apegadas lo más posible a la realidad.

En lo que respecta al monto de la actualización del Activo Fijo, éste está dado por la diferencia entre el valor actualizado neto y su valor en libros (costo menos depreciación acumulada) al cierre del ejercicio.

Para períodos posteriores al primero en que se actualizó el Activo Fijo, se debe tomar como valor en libros, el último valor reexpresado menos depreciación acumulada.

Los Activos en desuso se valúan a su valor neto de realización, es decir su precio estimado de venta, menos los costos en que se incurra por su venta.

Las ventajas que se le reconocen al método de costos específicos, son básicamente:

- Medición más real de los resultados obtenidos durante un período, tomando en cuenta valores más reales que indican la gran diferencia que existe entre el resultado histórico y el obtenido a valores actuales.
- Mediante su aplicación se tiene una posición financiera objetiva y se proporciona información adecuada y realista.
- Previene una descapitalización de la empresa, puesto que compara los ingresos del período con costos actualizados, produciendo un resultado no inflacionado.
- Distingue y presenta por separado la utilidad de operación y el resultado por tenencia de activos no monetarios.
- Se considera la composición física del bien, sus características de eficiencia, tecnología, estado actual, etc., para su valuación.

Sin embargo este método también presenta desventajas, dentro de las cuales se encuentran:

- La falta de una metodología definida, puesto que existen renglones en los cuales no es posible determinar su valor actual mediante este método tales como: gastos pagados por anticipado, gastos de instalación y organización, ciertos costos, etc.

- El alto costo que implican los honorarios actuales.
- Dificulta la verificación por parte de Auditoría por los criterios - utilizados para la determinación de los valores actuales.
- Cuando se trate de un bien único o ya no existente en el mercado, se tiene la dificultad de obtener bases comprobables para su correcta - valuación.

En lo relativo a fluctuaciones cambiarias se señala que si éstas se encuentran incluidas en el costo de los Activos que se actualizan (situación que se puede presentar en la primera actualización), se tomará como base para efectos de actualización el costo histórico original del Activo, separando la fluctuación cambiaria que incrementa el costo para no actualizarla.

También se menciona que las fluctuaciones cambiarias (en estos casos) al costo, se deben presentar disminuyendo el efecto monetario acumulado.

A continuación se desarrolla un caso práctico para los dos métodos de actualización permitidos.

La Cía. "Alfa, S.A.", requiere actualizar el valor de sus Activos Fijos, depreciación acumulada y depreciación del Ejercicio al 31 de diciembre - de 1987, para lo cual cuenta con la siguiente información:

INTEGRACION DE ACTIVO FIJO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1987
(Miles de Pesos)

<u>AÑO</u>	<u>TERRENOS</u>	<u>EDIFICIOS Y CONSTRUCCIONES</u>	<u>MAQUINARIA Y EQUIPO</u>	<u>EQUIPO DE TRANSPORTE</u>	<u>TOTAL</u>
1982	9800				9800
1983		4600		6500	11100
1984	7200		10900		18100
1985			3750		3750
1986		3800			3800
1987		3100	7500	9300	19900
TOTALES:	<u>17000</u>	<u>11500</u>	<u>22150</u>	<u>15800</u>	<u>66450</u>

INTEGRACION DE LA DEPRECIACION ACUMULADA Y DEL
EJERCICIO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1987

(Miles de Pesos)

CONCEPTO	PORCENTAJE DE DEPRECIACION	DEPRECIACION ACUMULADA AL 31 DIC 86	DEPRECIACION DEL EJERCICIO 1o ENERO AL 31 DIC 87	TOTAL
Edificios y Construcciones	5%			
1983		920	230	1150
1986		190	190	380
1987			155	155
Subtotal:		<u>1110</u>	<u>575</u>	<u>1685</u>
Maquinaria y Equipo	10%			
1984		3270	1090	4360
1985		750	375	1125
1987			750	750
Subtotal:		<u>4020</u>	<u>2215</u>	<u>6235</u>
Equipo de Transporte	20%			
1983		5200	1300	6500
1987			1860	1860
Subtotal:		<u>5200</u>	<u>3160</u>	<u>8360</u>
T O T A L:		<u>10330</u>	<u>5950</u>	<u>16280</u>

La Cía. "Anchor, S.A.", dedicada al avalúo de bienes inmuebles mediante certificado expedido, determinó los valores del Activo Fijo de la empresa "Alfa, S.A.", al 31 de diciembre de 1987, mismos que a continuación se presentan:

CONCEPTO	VALOR DE REPOSICION ADQUISICIONES AL 31 DIC 86	VALOR DE REPOSICION ADICIONES DEL EJERCICIO 1987	DEPRECIACION ACUMULADA AL 31 DIC 87
Terrenos	545064		
Edificios y Construcciones	121537	6213	28049
Maquinaria y Equipo	181219	15031	70746
Equipo de Transporte	146793	18638	150519
T O T A L E S:	<u>994613</u> *****	<u>39882</u> *****	<u>249314</u> *****

INDICE NACIONAL DE PRECIOS AL CONSUMIDOR

<u>AÑO</u>	<u>MES</u>	<u>FACTOR</u>
1982	Promedio Anual	303.6
1983	"	612.9
1984	"	1014.1
1985	"	1599.7
1986	"	2979.2
1986	Diciembre	4108.2
1987	Promedio Anual	6906.6
1987	Diciembre	10647.2

CIA, ALFA, S.A. DE C.V.

CERJALA A-1

REEXPREISION DE ACTIVO FIJO

MANTENIMIENTO DE AJUSTES POR CAMBIOS EN EL NIVEL GENERAL DE PRECIOS (1986)

(MILES DE PESOS)

C O N C E P T O	VALOR HISTORICO	FACTOR DE AJUSTE (1)	VALOR REEXP. AL 31-DIC.-86	FACTOR DE AJUSTE (2)	VALOR REEXP. AL 31-DIC.-87	ADICIONES HISTORICAS EJERC. 87	FACTOR DE AJUSTE (3)	ADICIONES REEXP. AL 31-DIC.-87	TOTAL HISTORICO 31-DIC.-87	TOTAL REEXPRESADO 31-DIC.-87	INCREMENTO POR REEXPRESACION
TERMINALES											
1982	9,800	4108.2/303.6	132,610	10647.2/4108.2	343,685			9,800	343,685	137,885	128,085
1984	7,200	4108.2/1014.1	29,168	10647.2/4108.2	75,595			7,200	75,595	68,395	68,395
SUB-TOTAL	17,000		161,778		419,280			17,000	419,280	402,280	389,280
ADIFICIOS Y CONSTRUCCIONES											
1983	4,600	4108.2/612.9	30,833	10647.2/4108.2	79,910			4,600	79,910	75,310	75,310
1986	3,800	4108.2/2979.2	5,240	10647.2/4108.2	13,580			3,800	13,580	9,780	9,780
1987	-		-		-	3,100		4,779	3,100	4,779	1,679
SUB-TOTAL	8,400		36,073		93,490	3,100	10647.2/6906.6	4,779	11,500	98,269	86,769
MAQUINARIA Y EQUIPO											
1984	10,900	4108.2/1014.1	44,357	10647.2/4108.2	114,441			10,900	114,441	103,541	103,541
1985	3,750	4108.2/1599.7	9,630	10647.2/4108.2	24,958			3,750	24,958	21,208	21,208
1987	-		-		-	7,500		11,562	7,500	11,562	4,062
SUB-TOTAL	14,650		53,987		139,399	7,500	10647.2/6906.6	11,562	22,150	150,961	128,811
UNIVO DE TRANSPORTE											
1983	6,500	4108.2/612.9	43,569	10647.2/4108.2	112,918			6,500	112,918	106,418	106,418
1987	-		-		-	9,300		14,331	9,300	14,331	5,031
SUB-TOTAL	6,500		43,569		112,918	9,300	10647.2/6906.6	14,331	15,800	127,255	111,449
T O T A L E S	<u>46,550</u>		<u>295,207</u>		<u>765,087</u>	<u>19,900</u>		<u>30,678</u>	<u>66,450</u>	<u>795,765</u>	<u>727,315</u>

NOTAS: 1) EL FACTOR DE AJUSTE SE DETERMINO DIVIDIENDO EL INDICE DE PRECIOS AL CONSUMIDOR AL 31 DE DICIEMBRE DE 1986 ENTRE EL INDICE PROMEDIO DEL AÑO DE ADQUISICION, DEBIDO A QUE SE TRATA DE LA PRIMA ACTUALIZACION QUE SE REALIZA.

2) EL FACTOR DE AJUSTE SE OBTIENE DIVIDIENDO EL INDICE DE PRECIOS AL CONSUMIDOR AL 31 DE DICIEMBRE DE 1987, ENTRE EL FACTOR DE LA ULTIMA REEXPREISION, EL CUAL EN ESTE CASO CORRESPONDE A DICIEMBRE DE 1986.

3) PARA DETERMINAR EL FACTOR DE AJUSTE PARA LAS ADICIONES DEL EJERCICIO, SE DIVIDIO EL INDICE DE PRECIOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 1987, ENTRE EL INDICE PROMEDIO DEL MISMO AÑO.

ANALISIS DEL INCREMENTO POR REEXPRESSION DE ACTIVO FIJO

<u>C O N C E P T O</u>	<u>IMPORTE (MILES)</u>
1. DIFERENCIA POR LA ACTUALIZACION DE LA INVERSION ORIGINAL PARA PRESENTARLA EN PESOS CON PODER ADQUISITIVO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1986 (295,207 - 46,550)	248,657
2. DIFERENCIA POR LA ACTUALIZACION DE LA INVERSION DE --- PRINCIPIOS DE AÑO PARA PRESENTARLA EN PESOS CON PODER ADQUISITIVO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1987: (765,087 - 295,207)	469,880
3. DIFERENCIA POR LA ACTUALIZACION DE LAS ADICIONES DEL - EJERCICIO 1987 (30,678 - 19,900)	10,778
AJUSTE POR LA ACTUALIZACION DEL ACTIVO FIJO	<u>729,315</u>

CIA. ALFA, S.A. DE C.V.

RECONSTRUCCIÓN DE LA DEPRECIACIÓN ACUMULADA Y DEL EJERCICIO
 NIVELES DE AJUSTES (CON CAMBIOS EN EL NIVEL GENERAL DE PRECIOS (INPC)
 (MILLAS DE PESOS)

CUADRO A-2

C O N T A B L E	INCREMENTO DE DEPRECIACION	DEPRECIACION ACUM. HISTORICA AL 31-DIC-86	FACTOR DE AJUSTE (1)	DEPRECIACION HISTORICA AL 31-DIC-86	FACTOR DE AJUSTE (2)	DEPRECIACION ACUM. AL 31-DIC-87	DEPRECIACION HISTORICA DEL EJERCICIO	FACTOR DE AJUSTE (3)	DEPRECIACION RECONSTRUIDA DEL EJERC.	DEPRECIACION ACUM. HISTORICA AL 31-DIC-87	INDICE ACUM. HISTORICO AL 31-DIC-87	INCREMENTO POR RECONSTRUCCION
ADQUISICION E INSTALACIONES	55											
1983		200	1108.2/612.9	4,167	1041.2/1108.2	15,983	230	1041.2/612.9	3,746	1,150	19,979	16,240
1984		190	1108.2/2719.2	262	1041.2/1108.2	619	190	1041.2/2719.2	69	300	1,390	978
1985		0						1041.2/6906.6	232	133	232	88
SUB-TOTAL		<u>3,110</u>		<u>7,829</u>		<u>16,725</u>	<u>420</u>		<u>4,045</u>	<u>1,483</u>	<u>21,576</u>	<u>17,351</u>
MAQUINARIA Y MOBILIO	108											
1984		3,270	1108.2/1014.1	13,247	1041.2/1108.2	34,332	1,090	1041.2/1014.1	11,444	4,360	45,776	41,416
1985		190	1108.2/1999.7	1,806	1041.2/1108.2	6,992	313	1041.2/1999.7	2,196	1,193	7,188	6,263
1986		0					730	1041.2/6906.6	1,126	730	1,126	428
SUB-TOTAL		<u>3,460</u>		<u>15,111</u>		<u>41,324</u>	<u>1,823</u>		<u>13,766</u>	<u>6,283</u>	<u>54,090</u>	<u>48,107</u>
VEHICULO DE TRANSPORTE	205											
1983		5,200	1108.2/619.9	34,853	1041.2/1108.2	90,334	1,300	1041.2/619.9	2,103	6,300	119,917	104,411
1984		0					1,000	1041.2/6906.6	2,861	1,800	3,861	1,061
SUB-TOTAL		<u>5,200</u>		<u>34,853</u>		<u>90,334</u>	<u>1,300</u>		<u>4,964</u>	<u>8,100</u>	<u>123,784</u>	<u>105,472</u>
T O T A L E S		<u>11,770</u>		<u>37,893</u>		<u>99,373</u>	<u>3,543</u>		<u>12,975</u>	<u>16,866</u>	<u>149,450</u>	<u>130,930</u>

NOTAS: 1) EL FACTOR DE RECONSTRUCCION SE DETERMINO DIVIDIENDO EL INDICE DE PRECIOS AL COMENZAR AL 31 DE DICIEMBRE DE 1980, ENTRE EL INDICE IMPEDIO DEL AÑO DE ADQUISICION, MULTIPLICANDO POR SE TRATA DE LA PRIMERA ACTUALIZACION.

2) EL FACTOR DE RECONSTRUCCION DE CAMBIO DIVIDIENDO EL INDICE DE PRECIOS AL COMENZAR AL 31 DE DICIEMBRE DE 1987 ENTRE EL FACTOR A LA ÚLTIMA RECONSTRUCCION, DICIEMBRE DE 1986 DE ESTE CASO.

3) EL FACTOR PARA RECONSTRUIR LA DEPRECIACION DEL EJERCICIO SE DETERMINO DIVIDIENDO EL INDICE AL 31 DE DICIEMBRE DE 1987 ENTRE EL INDICE IMPEDIO DEL AÑO DE ADQUISICION DE LA INVERSION A QUE CORRESPONDE LA RECONSTRUCCION DEL PERIODO.

ANALISIS DEL INCREMENTO POR REEXPRESION DE LA
DEPRECIACIÓN ACUMULADA Y DEL EJERCICIO

<u>C O N C E P T O</u>	<u>IMPORTE</u> <u>(MILES)</u>
1. DIFERENCIA POR LA ACTUALIZACION DE LA DEPRECIACION HISTORICA PARA PRESENTARLA EN PESOS CON PODER ADQUISITIVO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1986 (56,457-10,330)	46,127
2. DIFERENCIA POR LA ACTUALIZACION DE LA DEPRECIACION ACUMULADA DE PRINCIPIOS DE AÑO PARA PRESENTARLA EN PESOS CON PODER ADQUISITIVO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1987 (146,320 - 56,457)	89,863
3. DIFERENCIA POR LA ACTUALIZACION DE LA DEPRECIACION DEL EJERCICIO (45,-00) - 5,950)	39,510
	<hr/>
AJUSTE POR LA ACTUALIZACION DE LA DEPRECIACION ACUMULADA Y DEL EJERCICIO.	175,500
	<hr/>

DETERMINACION DE LA DEPRECIACION DEL EJERCICIO A CIFRAS PROMEDIO
 PARA REFLEJARSE EN EL ESTADO DE RESULTADOS
 (MILES DE PESOS)

<u>CONCEPTO</u>	<u>INVERSIONES REXP. AL 31-DIC.-86</u>	<u>INVERSIONES REXP. AL 31-DIC.-87</u>	<u>S U M A</u>	<u>PROMEDIO</u>	<u>ADICIONES HISTORICAS EJERC. 87</u>	<u>D A S E</u>	<u>PORCENTAJE DE DEPRECIACION</u>	<u>DEPRECIACION REXP. DEL EJERCICIO</u>
EDIFICIOS Y CONSTRUCCIONES	36,073	93,490	129,563	64,782	3,100	67,882	5%	3,394
MAQUINARIA Y EQUIPO	53,787	139,399	193,186	96,593	7,500	104,093	10%	10,409
EQUIPO DE TRANSPORTE	43,569	112,918	156,487	78,243	9,300	87,543	20%	17,509
T O T A L E S	133,429	345,807	479,236	239,618	19,900	259,518		31,312

NOTA: DUEO A QUE EN EL ESTADO DE RESULTADOS SE MUESTRAN CIFRAS PROMEDIO DEL EJERCICIO EN INGRESOS Y TAMBIEN EN COSTOS Y GASTOS, SE PUEDE OBTENER EL PROMEDIO DE LA DEPRECIACION TOMANDO EN CUENTA EL PROMEDIO DEL VALOR DE LA INVERSION DURANTE EL AÑO.

SE PRESUPONE QUE LAS ADICIONES DURANTE EL EJERCICIO ESTAN AUTOMATICAMENTE ACTUALIZADAS EN FUNCION DE -- LAS CIFRAS PROMEDIO.

**DETERMINACION DE LA DISTRIBUCION DEL
 COMPLEMENTO DE LA DEPRECIACION DEL EJERCICIO
 A RESULTADOS
 (MILES DE PESOS)**

<u>C O N C E P T O</u>	<u>DEPRECIACION HISTORICA DEL EJERCICIO</u>	<u>DEPREC. REEXP. DEL EJERCICIO (PROMEDIOS)</u>	<u>COMPLEMENTO A RESULTADOS</u>
GASTOS DE ADMINISTRACION (DEPRECIACION DE EDIFICIOS)	575	3,394	2,819
COSTO DE PRODUCCION (DEPRECIACION DE MAQUINARIA)	2,215	10,409	8,194
GASTOS DE VENTA (DEPRECIACION DE EQ. DE TRANSPORTE)	3,150	17,509	14,359
T O T A L	<u>5,950</u>	<u>31,312</u>	<u>25,562</u>

NOTA: EL COMPLEMENTO A RESULTADOS POR LA REEXPRESION DEL EJERCICIO ES DE 25,362 (MILES).

LA DIFERENCIA ENTRE LA DEPRECIACION DEL EJERCICIO REEXPRESADA OBTENIDA POR MEDIO DE FACTORES Y LA DEPRECIACION CALCULADA EN BASE A PROMEDIOS (45,160 - 31,312) SE LLEVA CONTRA LA CUENTA DE REEXPRESION DE ACTIVO FIJO.

CIA, ALFA, S.A. DE C.V.
 REEXPRESION DE ACTIVO FIJO
 METODO DE COSTOS ESPECIFICOS (VALORES DE REPOSICION)
 (MILES DE PESOS)

CITADA A-4

<u>CONCEPTO</u>	<u>VALOR HISTORICO</u>	<u>VALOR DE REPOSICION AL 31-DIC.-87</u>	<u>ADICIONES HISTORICAS EJERC. 87</u>	<u>ADICIONES VALOR DE REPOSICION</u>	<u>TOTAL HISTORICO</u>	<u>TOTAL VALOR DE REPOSICION</u>	<u>INCREMENTO POR REEXP. AL 31-DIC.-87</u>
TERRENOS	17,000	545,064	-	-	17,000	545,064	528,064
EDIFICIOS Y CONSTRUCCIONES	8,100	121,537	1,100	6,213	11,500	127,750	116,250
MAQUINARIA Y EQUIPO	14,650	181,219	7,500	15,031	22,150	196,250	174,100
EQUIPO DE TRANSPORTES	6,500	146,793	9,300	18,639	15,800	165,431	149,631
TOTAL	46,550	994,613	19,900	39,882	66,450	1,034,495	968,045

NOTA: APLICANDO EL METODO DE COSTOS ESPECIFICOS, EL COMPLEMENTO POR LA ACTUALIZACION DEL ACTIVO FIJO SERIA DE 968,045 (MILES).

CIA. ALFA, S.A. DE C.V.

CEDULA A-5

EXPRESION DE LA DEPRECIACION ACUMULADA
 METODO DE COSTOS ESPECIFICOS (VALORES DE RECIBIDOS)
 (MILLAS DE PESOS)

<u>CONCEPTO</u>	<u>PORCENTAJE DE DEPRECIACION</u>	<u>DEPRECIACION ACUM. HISTORICA AL 31-DIC.-87</u>	<u>DEPRECIACION ACUM. AVALIAD AL 31-DIC.-87</u>	<u>INCREMENTO POR REEXP. AL 31-DIC.-87</u>
EDIFICIOS Y CONSTRUCCIONES	5%	1,685	28,049	26,364
MAQUINARIA Y EQUIPO	10%	6,235	70,746	64,511
EQUIPO DE TRANSPORTE	20%	8,360	150,519	142,159
TOTAL		16,280	249,314	233,034

NOTA: EL INCREMENTO POR LA ACTUALIZACION DE LA DEPRECIACION ACUMULADA POR MEDIO DE COSTOS ESPECIFICOS CUBRE DE 233,034 (MILLAS).

COMPAÑIA ALFA, S. A. DE C. V.
BALANCE GENERAL
AL 31 DE DICIEMBRE DE 1987
(Miles de Pesos)

179

ACTIVO		FORMA	PASIVO		FORMA
DISPONIBLE					
Caja y Bancos	9,839	1	CIRCULANTES		
CUENTAS POR COBRAR			Proveedores	22,480	3
Clientes	27,240	4	Acreedores	16,375	2
Documentos por Cobrar	7,950	1	Impuestos y Derechos	2,481	
Provisión para cuentas Incobrables	(1,267)		Documentos por Pagar	846	
Deudores Diversos	16,940	2	LARGO PLAZO		
Reclamaciones por Cobrar	2,400		Prestancias Hipotecarias	47,560	7
Anticipo a Proveedores	11,623	2	Deudas por pagar	18,734	3
I.V.A. por Acreditar	840		SUMA EL PASIVO		
INVENTARIOS				108,476	15
Almacén de Materia Prima	10,270	2	CAPITAL		
Almacén de Materiales	6,275	1	Capital Social	7,105	1
Producción en Proceso	4,468		Reserva Legal	467	
Productos Terminados	15,436	2	Reserva de Reintegración	765	
Provisión para Baja de Inventarios	(278)		Resultado del Ejercicio	32,453	4
SUMA EL CIRCULANTE			* Reexpresión de Activo Fijo	579,177	80
	111,736	15	SUMA EL CAPITAL		
				619,967	85
INVERSIONES					
Terranos	17,000	2			
Edificios y Construcciones	11,500	2			
Construc. e instalac. en Proceso	4,920	1			
Anticipo a Contratistas	3,475				
Maquinaria y Equipo	22,150	3			
Equipo de Transporte	15,800	2			
Depreciación Acumulada	(16,280)	(2)			
Actualización de Activo Fijo	729,315	100			
Depreciación Acumulada de Act. Rev.	(175,500)	(24)			
SUMA EL FLUJO					
	612,360	84			
CARGOS DIFERIDOS					
Gastos por Amortizar	2,944	1			
Amortización Acumulada	(586)				
Gastos Pajados por Anticipado	1,969				
SUMA EL DIFERIDO					
	4,327	1			
SUMA EL ACTIVO			SUMA DEL PASIVO Y CAPITAL		
	728,443	100		728,443	100

* Se utiliza este término únicamente para efectos de presentación, debido a que no se incluye la reexpresión total de los estados financieros.

CARLOS FERNANDEZ RODRIGUEZ
GERENTE GENERAL

ALAN DE LEON SANCHEZ
GERENTE DE ADMINISTRACION Y FINANZAS

5.4. DETERMINACION DEL RESULTADO POR TENENCIA DE ACTIVOS NO MONETARIOS (RETANM)

De acuerdo a lo que establece el Boletín B-10, el RETANM se debe determinar en los Estados Financieros básicos.

El resultado por tenencia de Activos no monetarios únicamente existe - cuando se sigue el método de costos específicos y representa la diferencia entre la valuación a través del método de cambios en el nivel general de precios y el método de costos específicos. Si el incremento es superior al que se obtendría al aplicarse el INPC, habrá una ganancia - por RETANM; en caso contrario se tendrá una pérdida.

Es decir, el excedente o déficit representa la medida en que la actualización efectuada por el método de costos específicos excede o es insuficiente para conservar el poder adquisitivo del capital contable de la - empresa.

Es conveniente destacar que para efectuar el reajuste de las cantidades de unidades monetarias por cambios en el poder adquisitivo de dinero, - es necesario llevar a cabo la siguiente clasificación:

- 1) PARTIDAS MONETARIAS.- Integradas por los rubros que automáticamente están valuados a pesos corrientes y que por lo tanto no requieren - ajustes por el nivel de precios. (Efectivo, Depósitos a Plazos, Cuen-
tas y Documentos por Cobrar, Cuentas y Documentos por Pagar, Provee-

dores, etc.)

- 2) PARTIDAS NO MONETARIAS.- Las constituyen aquellos rubros que están expresados a pesos constantes y que requieren ajustes por el nivel de precios para que sean valuados en términos de pesos corrientes. - (Acciones, Inventarios, Activo Fijo y Depreciación Acumulada, Activos Intangibles y Cargos Diferidos, Capital Social, Utilidades Retenidas, etc.)

El Activo Fijo y su depreciación acumulada se consideran partidas no monetarias debido a lo cual intervienen directamente en la obtención del resultado por tenencia de Activos no monetarios, el cual se puede determinar de dos formas: por el método teórico y mediante el método por exclusión.

a) METODO TEORICO.

El cálculo se obtiene comparando el incremento real en el valor de los Activos actualizados, con el logrado mediante la aplicación de factores del INPC.

EJEMPLO:

VALOR ACTUALIZADO (Método de Índices)	795,765 (miles)
AVALUO (Método de Costos Específicos)	<u>1'034,495 (miles)</u>
RETANM	<u>238,730 (miles)</u> =====

b) METODO POR EXCLUSION.

En este método la determinación del RETANM se puede cuantificar por exclusión, después de identificar en una cuenta transitoria denominada "Corrección por Reexpresión", la parte correspondiente a la reexpresión de capital y la relativa al resultado por posición monetaria.

EJEMPLO:

REEXPRESION DE:	MILES
Activo Fijo	(795,765)
Depreciación Acumulada y del Ejercicio	191,780
Inventarios	(39,780)
Costo de Ventas	(119,365)
Actualización Capital	397,883
Resultado Acumulado por Posición Monetaria	159,153
	<hr/>
RETANM	(206,094)

Existen adecuaciones al Boletín B-10, en las cuales se señala que la actualización de las partidas no monetarias del Balance, así como la de los costos o gastos relacionados con las mismas, nos permiten la determinación desigual de la actualización del Capital, efecto monetario y en su caso del RETANM. Sin embargo, es aconsejable la determinación específica de cada uno de dichos conceptos para comprobar su correcta determi-

nación.

Además se aclara que no obstante que la determinación práctica del RETANM (determinación por diferencia), es un procedimiento aceptado por el B-10, es necesario determinarlo por el método teórico, es decir, mediante la comparación de la actualización por el método de índices, con el método de costos específicos, con el objeto de comprobar la determinación correcta de este resultado.

De tal forma se puede resumir que cuando se aplique el método de costos específicos, invariablemente se deberá aplicar el método de índices, precisamente para obtener el RETANM por medio del método teórico.

Para la presentación del RETANM existen varios criterios, sin embargo la Comisión de principios de Contabilidad del IMCP, sugiere (no obstante la validez de los argumentos para presentarlo dentro de resultados) no discontinuar la práctica de presentarlo dentro del Capital contable.

Cuando se obtenga un déficit en retención de Activos no monetarios y el resultado del Ejercicio por posición monetaria sea una ganancia, el monto del déficit que corresponde exclusivamente a los Activos no monetarios actualizados, se debe aplicar dentro del estado de resultados contra la ganancia monetaria, reduciéndola y aún eliminándola.

EJEMPLO:	MILES
Déficit en RETANM	185,900
Resultado por Posición Monetaria	<u>(185,900)</u>
(Activos Monetarios - Pasivos Monetarios)	---

Esto se debe a que el efecto monetario favorable está reflejado en Activos no monetarios, que por causas de déficit, no han incrementado su valor en proporción a la inflación registrada en dicho período.

Si el déficit en RETANM es superior a la ganancia monetaria, el excedente se debe afectar directamente al patrimonio.

EJEMPLO:	MILES
Déficit en RETANM	190,500
Resultado por Posición Monetaria	<u>185,900</u>
Déficit en RETANM	<u>4,600</u>

(Presentar dentro del Capital)

Es conveniente desglosar el RETANM en sus partes relativas a Inventarios, Activos Fijos y otros Activos no monetarios no actualizados, de tal forma que pueda apreciarse la magnitud en que la actualización de unos y otros exceda o quede por debajo de la aplicación de INPC a cada rubro.

5.5. INCORPORACION A LOS ESTADOS FINANCIEROS

La actualización del Activo Fijo y su depreciación acumulada, se debe incorporar en los Estados Financieros Básicos, según lo establece el Boletín B-10, por el grado de relevancia que ésto implica.

Dicha incorporación se efectúa mediante el registro de los asientos contables de actualización correspondiente.

Además para lograr que el usuario de los Estados Financieros comprenda mejor la información contenida en ellos, se deben revelar datos tales como:

- Método de actualización utilizado por la empresa.
- Costo original y su depreciación acumulada histórica.
- La diferencia entre los gastos por depreciación, con base en el costo histórico y sobre base de valores actualizados.
- Procedimiento de depreciación actualizada.
- Monto de los Activos no revaluados y causas para no hacerlo.
- Cambios en la estimación de la vida probable de algunos o de la totalidad de los Activos sujetos a depreciación.

- Señalamiento específico del cambio y cual es el efecto en la información financiera.

C A P I T U L O VI

CONTABILIZACION Y PRESENTACION

6.1 TERMINOLOGIA

Dentro del campo de la contaduría no existe una terminología uniforme para denominar los diferentes rubros que integran los Estados Financieros.

Generalmente se utilizan términos técnicos que no son de fácil interpretación, sobre todo para las personas que no están relacionadas con nuestra profesión, pero que se encuentran interesadas en la situación financiera de la empresa, ya sea porque son accionistas, acreedores o simplemente desean invertir en la misma.

El término frecuentemente utilizado además del de Activos Fijos para - identificar a este tipo de bienes es el de Propiedades, Planta y Equipo, puesto que es un término común que puede ser comprendido por la generalidad de las personas aún cuando no estén conectadas con nuestra carrera. Sin embargo, considero que el término Activo Operacionales también es adecuado, puesto que nos indica que se trata de bienes tangibles utilizados en las operaciones normales de la empresa y por consiguiente sin el propósito de venderlos.

En lo que respecta a la depreciación de los Activos Fijos, el término - que considero adecuado es el de Depreciación Acumulada, puesto que nos indica que se trata en realidad de una acumulación de las depreciaciones periódicas (anuales o mensuales) durante la vida útil de los mismos.

Aquí creo conveniente señalar que para efectos de la depreciación, no es conveniente utilizar el término reserva, puesto que éste significa guardar o custodiar una cosa para utilizarla cuando sea necesario; y en el caso de la depreciación no se está guardando o custodiando algo, sino que se trata de calcular una baja de valor sufrida por un Activo debido a diversas causas ya enumeradas anteriormente. La palabra reserva contablemente se emplea para mostrar que del Activo o Capital ha sido retenida o conservada una parte con un fin determinado, como en el caso de la Reserva Legal, en lo que separa una cantidad de las utilidades obtenidas por la empresa.

6.2. CUENTAS DE MAYOR

En lo referente a las Cuentas de Mayor, es conveniente que éstas se integren con Activos que posean características similares, tales como: función, valor, duración, etc., de tal forma que sean representativas del Activo Fijo registrado en ellas.

Las cuentas representativas del Activo Fijo, son comunmente las siguientes:

- Terrenos.
- Edificios y Construcciones.
- Maquinaria y Equipo.
- Mobiliario y Equipo de Oficina.
- Equipo de Transporte.
- Herramientas.
- Construcciones e Instalaciones en Proceso (Proyectos de Inversión en Proceso).
- Recursos Naturales.
- Actualización de Activo Fijo.
- Reexpresión de Activo Fijo

Para contar con una mejor visión de dichas cuentas, a continuación se presentan en esquemas de mayor, los movimientos que afectan a cada una de ellas.

 TERRENOS

Se carga a valor
histórico por:

- Adquisiciones

(Costo de Adquisición)

Se abona a valor
histórico por:

- Ventas

 EDIFICIOS Y CONSTRUCCIONES

Se carga a valor
histórico por:

- Adquisiciones

(Costo de Adquisición
o Construcción)

Se abona a valor
histórico por:

- Ventas

 MAQUINARIA Y EQUIPO

Se carga a valor
histórico por:

- Adquisiciones

(Costo de Adquisición)

- Adaptaciones o Mejoras

- Reconstrucciones

- Reparaciones Extraordinarias

Se abona a valor
histórico por:

- Ventas

- Bajas o Retiros

- Donaciones

MOBILIARIO Y EQUIPO DE OFICINA

Se carga a valor
histórico por:

- Adquisiciones
- (Costo de Adquisición)

Se abona a valor
histórico por:

- Ventas
- Bajas o Retiros
- Donaciones

EQUIPO DE TRANSPORTE

Se carga a valor
histórico por:

- Adquisiciones
- (Costo de Adquisición)

Se abona a valor
histórico por:

- Ventas
- Bajas o Retiros
- Donaciones

HERRAMIENTAS

Se carga a valor
histórico por:

- Adquisiciones
- (Costo de Adquisición)

Se abona a valor
histórico por:

- Ventas
- Bajas o Retiros
- Donaciones

CONSTRUCCIONES E INSTALACIONES EN PROCESO
(PROYECTOS DE INVERSIÓN EN PROCESO)

Se carga a valor
histórico por:

- Erogaciones Inherentes
a Proyectos de Inversión
no concluidos

Se abona a valor
histórico por:

- Traspaso a las Cuentas
correspondientes de
los Proyectos de Inver-
sión concluidos o termi-
nados

RECURSOS NATURALES

Se carga a valor
histórico por:

- Adquisiciones

(Costo de Adquisición)

Se abona a valor
histórico por:

- Ventas

ACTUALIZACION DE ACTIVO FIJO

Se carga a valor
reexpresado por:

- Reexpresión de las
Cifras Históricas
del Activo Fijo

Se abona a valor
reexpresado por:

- Ventas
- Bajas o Retiros

REEXPRESION DE ACTIVO FIJO

Se carga a valor reexpresado por:

- Reexpresión de la Depreciación Acumulada y del Ejercicio

Se abona a valor reexpresado por:

- Reexpresión de las cifras históricas del Activo Fijo

Por cada Cuenta de Mayor de Activo Fijo depreciable, es conveniente llevar una cuenta complementaria para su depreciación.

Las cuentas complementarias de depreciación generalmente utilizadas son las siguientes:

- Depreciación Acumulada de Edificios y Construcciones.
- Depreciación Acumulada de Maquinaria y Equipo.
- Depreciación Acumulada de Mobiliario y Equipo de Oficina.
- Depreciación Acumulada de Equipo de Transporte.
- Depreciación Acumulada de Herramientas.
- Agotamiento Acumulado de Recursos Naturales

- Depreciación Acumulada Actualizada.

A continuación se presentan los movimientos que afectan a las cuentas señaladas:

DEPRECIACION ACUMULADA DE EDIFICIOS Y CONSTRUCCIONES

Se carga a valor histórico por:

- Depreciación Acumulada de los Bienes Vendidos o dados de Baja

Se abona a valor histórico por:

- Aplicación de la Depreciación del Período

DEPRECIACION ACUMULADA DE MAQUINARIA Y EQUIPO

Se carga a valor histórico por:

- Depreciación Acumulada de los Bienes Vendidos o dados de Baja

Se abona a valor histórico por:

- Aplicación de la Depreciación del Período

**DEPRECIACION ACUMULADA DE
MOBILIARIO Y EQUIPO DE OFICINA**

Se carga a valor
histórico por:

- Depreciación Acumulada
de los Bienes Vendidos
o dados de Baja

Se abona a valor
histórico por:

- Aplicación de la
Depreciación del
Período

DEPRECIACION ACUMULADA DE EQUIPO DE TRANSPORTE

Se carga a valor
histórico por:

- Depreciación Acumulada
de los Bienes Vendidos
o dados de Baja

Se abona a valor
histórico por:

- Aplicación de la
Depreciación del
Período

DEPRECIACION ACUMULADA DE HERRAMIENTAS

Se carga a valor
histórico por:

- Depreciación Acumulada
de los Bienes Vendidos
o dados de Baja

Se abona a valor
histórico por:

- Aplicación de la
Depreciación del
Período

 AGOTAMIENTO ACUMULADO DE RECURSOS NATURALES

Se carga a valor histórico por:

- Agotamiento Acumulado de los Bienes Vendidos

Se abona a valor histórico por:

- Aplicación del Agotamiento del Recurso Natural en el Período

 DEPRECIACION ACUMULADA ACTUALIZADA

Se carga a valor reexpresado por:

- Depreciación de los bienes vendidos o dados de baja

Se abona a valor reexpresado por:

- Aplicación de la Depreciación Acumulada y del Ejercicio

Es importante señalar que las Cuentas de Mayor del Activo Fijo, deben estar contenidas en un catálogo de cuentas, el cual debe estar debidamente autorizado y actualizado para su uso.

Para que se registren adecuadamente las operaciones relacionadas con el Activo Fijo, es necesario contar con una guía contabilizadora por cada cuenta, la cual puede contener la siguiente información:

1. Rubro.

2. Número de Cuenta y Nombre.

a) Manejo de la Subcuenta.

b) Manejo de la Sub-Subcuenta.

3. Concepto de la Cuenta de Mayor.

4. Movimientos de Cargo.

5. Movimientos de Crédito.

6. Significado del Saldo.

7. Documento Fuente.

a) Para Cargos.

b) Para Créditos.

8. Documento Contabilizador.

a) Para Cargos.

b) Para Créditos.

9. Políticas Autorizadas para el Manejo de la Cuenta.

4.3. ASIENTOS CONTABLES.

Para que los Estados Financieros presenten adecuadamente los Activos Fijos de la empresa y nos proporcionen información confiable para la toma de decisiones, es necesario registrar correctamente en la Contabilidad - las operaciones realizadas con éstos. (36)

Los asientos contables más frecuentes en las operaciones con el Activo - Fijo son los siguientes:

1. Adquisiciones.
2. Construcciones e Instalaciones en Proceso (Proyectos de Inversión en Proceso).
3. Aplicación de Construcciones e Instalaciones en Proceso al Activo - Fijo.
4. Depreciación y Agotamiento del Período.
5. Baja de Activos totalmente depreciados.
6. Baja de Activos no depreciados totalmente.
7. Venta de Activos Fijos obteniendo utilidad en la Operación.

8. Venta de Activos Fijos obteniendo pérdida en la Operación.
9. Reexpresión del Activo Fijo.
10. Reexpresión de la Depreciación Acumulada y del Ejercicio.

1.- ADQUISICIONES

ACTIVO FIJO (CUENTA CORRESPONDIENTE)	
<p style="text-align: center;">)(</p>	<p style="text-align: center;">BANCOS (O A LA CUENTA CORRESPONDIENTE, SUPONIENDO QUE EL ACTIVO SE HAYA COMPRADO)</p>
	<p style="text-align: center;">)(</p>

Este asiento es válido también para la contabilización de erogaciones de Capital, como las adaptaciones o mejoras, reconstrucciones, reparaciones extraordinarias o adiciones.

2.- CONSTRUCCIONES E INSTALACIONES EN PROCESO.

CONSTRUCCIONES E INSTALACIONES EN PROCESO	
)(
BANCOS (O A LA CUENTA CORRESPONDIENTE, POR TODAS LAS EROGACIONES QUE SE REALIZAN)	
)(

En la Cuenta de "Construcciones e Instalaciones en Proceso", se pueden - controlar las inversiones que se encuentran en proceso, ya sea porque no se han concluido (construcciones) o bien porque no se ha integrado su - costo de adquisición correspondiente (maquinaria y equipo, mobiliario, - etc.).

3.- APLICACION DE CONSTRUCCIONES E INSTALACIONES EN PROCESO AL ACTIVO FIJO.

<u>ACTIVO FIJO.</u>		<u>CONSTRUCCIONES E INSTALACIONES EN PROCESO</u>	
)()(

Mediante este asiento se incorpora el costo de adquisición de las inversiones en proceso a las cuentas de Activo Fijo, dependiendo del Activo - de que se trate.

4.- DEPRECIACION Y AGOTAMIENTO DEL PERIODO.

<u>COSTO DE VENTAS (GASTOS DE FABRICACION)</u>		<u>DEPRECIACION ACUMULADA (ACTIVO FIJO CORRESPONDIENTE)</u>	
)()(

GASTOS DE OPERACION
(DISTRIBUCION, VENTA Y ADMON.)

) (

AGOTAMIENTO ACUMULADO

) (

Aplicación al costo de ventas y a los gastos de operación, en base al costo de adquisición de los Activos Fijos depreciables y utilizando el método de depreciación adoptado en la empresa.

5. BAJA DE ACTIVOS TOTALMENTE DEPRECIADOS.

DEPRECIACION ACUMULADA

) (

ACTIVO FIJO

) (

En este caso se efectúa la baja de Activos cien por ciento depreciados, - cargando a las cuentas de depreciación acumulada y acreditando a las de Activo Fijo, considerando el Activo que se retire.

7.- VENTA DE ACTIVOS FIJOS (UTILIDAD).

DEPRECIACION ACUMULADA		BANCOS (O A LA CUENTA CORRESPONDIENTE)	
)()(
ACTIVO FIJO		OTROS INGRESOS	
)()(

Se registra este asiento cuando al venderse un Activo Fijo, el precio de venta es superior a su valor en libros (inversión menos depreciación acumulada) y la diferencia existente se considera dentro de la Cuenta de - Otros Ingresos.

8.- VENTA DE ACTIVOS FIJOS (PERDIDA)

DEPRECIACION ACUMULADA		BANCOS (O A LA CUENTA CORRESPONDIENTE)	
) () (
OTROS GASTOS		ACTIVO FIJO	
) () (

De esta forma se contabiliza la venta de un Activo Fijo, cuando el precio de venta es inferior a su valor en libros y la diferencia entre éstos se aplica a la Cuenta de "Otros Gastos".

9.- REEXPRESION DE ACTIVO FIJO.

ACTUALIZACION DE ACTIVO FIJO

)(

REEXPRESION DE ACTIVO FIJO

)(

Asiento contable para registrar la actualización del Activo Fijo por cualquiera de los métodos establecidos.

10.- REEXPRESION DE LA DEPRECIACION ACUMULADA Y DEL EJERCICIO.

COSTO DE VENTAS
(GASTOS DE FABRICACION)

)(

GASTOS DE OPERACION
(DISTRIBUCION, VENTA Y ADMON.)

)(

REEXPRESION DE ACTIVO FIJO

)(

DEPRECIACION ACUMULADA ACTUALIZADA

)(

Asiento contable para efectuar la depreciación acumulada y del Ejercicio reexpresado.

6.4. PRESENTACION EN LOS ESTADOS FINANCIEROS

En el Activo Fijo se incluyen las adquisiciones de bienes tangibles que se utilizarán en la producción de bienes y servicios generalmente en un período de más de un año, su costo se recupera a través de los ingresos generados por la realización de los artículos fabricados o de los servicios prestados; y consecuentemente son comprados sin el propósito de venderlos.

Todos estos Activos, están sujetos a depreciación, o amortización, excepto los terrenos.

Para la presentación de los Activos Fijos en el Balance General se ubican, después del Activo Circulante, deduciendo del total de Activos Fijos el importe total de la depreciación acumulada. La integración del Activo Fijo en inmuebles, maquinaria y equipo puede presentarse en el Balance General o en nota a los Estados Financieros.

Los grupos del Activo Fijo para su presentación en los Estados Financieros se pueden clasificar en:

- a) Inversiones no sujetas a depreciación. En este grupo se incluyen los terrenos debido a que son inversiones que no sufren ningún demérito o desgaste y que por el contrario, su valor aumenta con el transcurso del tiempo, debido principalmente a la plusvalía y otros fenóme--

nos económicos.

- b) Inversiones sujetas a depreciación, tales como: edificios, maquinaria y equipo, mobiliario y equipo de oficina, equipo de transporte, etc.

Las construcciones e instalaciones en proceso se presentan por separado de los edificios terminados y es conveniente hacer mención de la cifra a que ascenderán los proyectos en proceso. En caso de que existan planes aprobados para dichas construcciones e instalaciones, debe indicarse el monto de las inversiones y de los compromisos adquiridos, así como el tiempo planeado para llevarlo a cabo.

Cuando se tengan intereses por financiamiento, devengados durante el período de construcción e instalación del Activo Fijo y se hayan cargado al costo del mismo, el monto de estos intereses capitalizados, es conveniente mencionarlo en una nota a los Estados Financieros.

También es necesario mencionar en los Estados Financieros el método y las tasas de depreciación aplicados a los principales grupos de Activo Fijo.

Con respecto a los Activos Fijos totalmente depreciados que sigan en operación, éstos pueden seguirse presentando en el Balance General a su valor de costo y por aparte su depreciación acumulada.

Cuando se tenga una sobreinversión en Activos y ésta sea significativa, debe indicarse en las notas a los Estados Financieros, mencionando la razón de la sobreinversión existente y de ser posible las medidas futuras para contrarrestar esta situación.

En caso de que los Activos Fijos tengan gravámenes o restricciones, éstos se deben indicar por medio de una nota a los Estados Financieros.

En relación a los arrendamientos que conceden el derecho a utilizar los Activos a cambio del pago de rentas, pero no otorgan al arrendatario de recho sobre la propiedad del bien rentado; los Estados Financieros del arrendatario deben contener la información necesaria que permita considerar el efecto que los compromisos del arrendamiento tienen sobre la situación financiera y los resultados de operación, tanto del Ejercicio actual como de los futuros. También en las notas a los Estados Financieros se deben indicar los montos anuales de las rentas, tipos o clases de Activos Fijos, el periodo de arrendamiento, así como cualquier otra obligación o garantía en caso de que exista u otra información adicional que se considere de importancia. Por lo que respecta a los arrendamientos que esencialmente equivalen a una compra a plazos, los pagos de renta representan un medio para el financiamiento de dicha compra, siendo la naturaleza de la operación la adquisición del bien con la obligación inherente de pagar por él. La naturaleza de estos contratos hace necesaria su presentación en el Activo y el Pasivo dentro del Balance General distinguiendo este tipo de arrendamientos de los mencionados en primer lugar.

Los arrendamientos que presentan adquisiciones a plazos, se deben registrar como compras. El bien (Activo) y la obligación de pagarlo (Pasivo) deben de registrarse en el Balance General.

En el Balance General se presentará el Activo dentro del grupo de Activo Fijo, en un renglón por separado que puede denominarse "maquinaria y equipo adquirido por arrendamiento" o un título similar que permita distinguirlo del resto de los Activos Fijos. El Pasivo se presenta normalmente separando la porción circulante de la porción a largo plazo. Es aconsejable una nota a los Estados Financieros para informar sobre las cláusulas importantes de la operación.

Para la presentación de las cifras reexpresadas del Activo Fijo y su depreciación acumulada en los Estados Financieros, es necesario considerar los puntos siguientes:

- a) En el Balance General se deben presentar los valores actualizados - del Activo Fijo.
- b) Dentro del estado de resultados se presentará la depreciación actualizada de acuerdo a los procedimientos establecidos.
- c) Se debe incluir información adicional que permita conocer el significado y las implicaciones de los valores actualizados, tales como:
 - Método de reexpresión utilizado por la empresa.

- La diferencia por la afectación a resultados por depreciación en base al costo histórico y sobre costos actualizados.
- Procedimiento de depreciación actualizada.
- Importe de los Activos no revaluados y causas para no revaluarlos.
- Señalar los cambios en la estimación de la vida probable de los Activos sujetos a depreciación.
- Indicar el cambio y efecto en la información financiera.

Se tienen adecuaciones al Boletín B-10 en lo que respecta a la presentación en el Balance General de la reexpresión del Activo Fijo, las cuales establecen que cuando se tengan indicios de que los valores actualizados de los Activos (Tangibles e Intangibles), que se hayan actualizado por cualquiera de los dos métodos aceptados, sean excesivos en proporción con su valor de uso, es procedente efectuar la reducción correspondiente del valor actualizado.

- d) Por lo que respecta al RETAMM (Retención de Activos no monetarios), se deben incluir notas relativas como:
- Procedimiento empleado para determinarlo (teórico o por exclusión).

- Explicación clara y objetiva de su naturaleza; se debe señalar que el RETANM corresponde a un incremento en el valor de los Activos por factores diferentes a la inflación, es decir, por conceptos como mantenimiento adecuado, obsolescencia, compras de oportunidad y otros factores que producen un incremento por encima o por debajo del INPC (Índice Nacional de Precios al Consumidor).

Existen adecuaciones al Boletín B-10 para la presentación del RETANM, de acuerdo a las cuales el RETANM del período se llevará independientemente de su naturaleza favorable o desfavorable, al Capital contable.

Esto constituye uno de los cambios trascendentales en las adecuaciones al B-10, dado que en el B-10 se establece que cuando se trate de un déficit en retención de Activos no monetarios, se aplicaría íntegramente dentro del estado de resultados contra la ganancia monetaria, reduciéndola y aún eliminándola. Por lo tanto a partir de Ejercicios que concluyan el 31 de diciembre de 1985, en el caso que se obtenga déficit en la retención de Activos no monetarios, se deberá presentar dentro del Capital contable.

En este caso, si en el Ejercicio concluido el 31 de diciembre de 1984 y en base a lo que establecía el Boletín B-10, se presentó dentro del Estado de Resultados, es conveniente presentar en notas aclaratorias que existe una inconsistencia en el procedimiento, derivado del cambio de aplicación, según se establece en las adecuaciones al Boletín B-10.

COMPAÑIA

BALANCE GENERAL

AL DE DE 198
(Miles de Pesos)

A C T I V O	DEPORTE	P A S I V O	IMPORTE
DISPONIBLE		CIRCULANTE	
Caja y Bancos		Proveedores	
CUENTAS POR COBRAR		Acrescidos	
Cilientas		Impuestos y Derechos	
Documentos por Cobrar		Documentos por Pagar	
Provision para cuentas Incobrables		LARGO PLAZO	
Deudores Diveros		Prestamos Hipotecarios	
Reclamaciones por Cobrar		Documentos por Pagar	
Anticipo a Proveedores			
I.V.A. por Acreditar		SUMA EL PASIVO	<hr/>
INVENTARIOS		C A P I T A L	
Almacen de Materia Prima		Capital Social	
Almacen de Materiales		Reserva Legal	
Produccion en Proceso		Reserva de Reintegracion	
Productos Terminados		Resultado del Ejercicio	
Provision para Baja de Inventarios	<hr/>	Represion de Activo Fijo	<hr/>
SUMA EL CIRCULANTE	<hr/>	SUMA EL CAPITAL	<hr/>
INVERSIONES			
Terrenos			
Edificios y Construcciones			
Construc. e Instalac. en Proceso			
Anticipo a Contratistas			
Maquinaria y Equipo			
Equipo de Transporte			
Actualizacion de Activo Fijo			
Depreciacion Acumulada			
Depreciacion Acumulada de Act. Rev.	<hr/>		
SUMA EL FLUO	<hr/>		
CARGOS DIFERIDOS			
Gastos por Amortizar			
Amortizacion Acumulada			
Gastos Pagados por Anticipado	<hr/>		
SUMA EL DIFERIDO	<hr/>		
SUMA EL ACTIVO	<hr/>	SUMA DEL PASIVO Y CAPITAL	<hr/>

CONCLUSIONES

- En el presente trabajo se han desarrollado los aspectos relevantes que afectan al Activo Fijo y su Depreciación con la finalidad de dejar asentada la importancia que tienen dentro de las empresas; enfocando especialmente lo relativo a su reexpresión puesto que constituye un punto de singular importancia en la época actual.
- De tal forma quedó establecido que los activos fijos son las inversiones permanentes más cuantiosas en las empresas, en especial en las que se dedican a la producción de bienes. Y por lo tanto es indispensable tenerlos bien definidos y contar con una clasificación que nos permita diferenciarlos de otros tipos de activos.
- Se tiene que para establecer las bases de cuantificación de las operaciones y la presentación de la información financiera del activo fijo, es necesario apegarse a los principios de contabilidad generalmente aceptados emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. (I.M.C.P.)
- Se consideró que las inversiones son erogaciones que se realizan con recursos de capital, que ofrecen un beneficio futuro y tienen como finalidad maximizar los objetivos de la empresa. Y para evitar costosos errores en su manejo se deben analizar y clasificar adecuadamente.
- Al manejar activos fijos las empresas tienen diferentes tipos de desembolsos, por lo cual se debe contar con una política de capitalización que nos permita distinguirlos para su contabilización a resultados o al activo fijo sin olvidar que ésta debe estar asentada en un manual o instructivo y aplicarse consistentemente.

- Para efecto de análisis financiero de activos fijos se consideró el método de razones financieras incluyendo aquellas que son de mayor utilidad para interpretar su situación financiera, operación y rendimiento; sin dejar de señalar que por medio de la experiencia obtenida al revisar -- constantemente el desarrollo de una empresa, se pueden formar opciones -- basadas en los estados financieros sin necesidad de calcular expresamente sus razones financieras.
- En relación al control interno, se pudo comprobar que constituye una herramienta fundamental en la empresa para ejercer un adecuado control operacional y financiero del activo fijo, debido a lo cual se detalló lo relacionado con el flujo de actividades para adquisiciones, autorizaciones de altas y bajas, catálogo de cuentas, auxiliares e inventarios físicos, incluyéndose los formatos correspondientes para su mejor visualización.
- Después de desarrollar los puntos básicos del activo fijo, se abordaron los aspectos de la depreciación, puesto que esta afecta su valuación y -- constituye su aplicación a costos y gastos a través de los períodos contables y por consiguiente repercute en las utilidades de las empresas.
- Además quedó de manifiesto que existen fenómenos similares más no iguales a la depreciación como es el caso de la amortización y el agotamiento y que la diferencia entre ellos básicamente radica en que se aplican sobre diferentes bienes.
- También se concluyó que los principales objetivos que se tienen para calcular la depreciación son: la determinación del costo de producción, su afectación a resultados como partida virtual, la contribución para la -- conservación del capital, la descongelación de la inversión y la de reflejar el valor en libros del activo fijo.

- En lo que respecta a las causas que originan la depreciación, se estableció que estas son principalmente el desgaste por el uso normal, la obsolescencia y los daños extraordinarios.
- De acuerdo a lo que se observó, para calcular el monto de la depreciación es de gran importancia determinar correctamente el costo de adquisición, el valor residual neto y la vida útil estimada de los activos fijos, puesto que de no ser así se puede tener una subestimación o sobrestimación, la cual repercutirá directamente en el resultado de la empresa y para realizar dicho cálculo existen diversos métodos siendo su principal variación el patrón de distribución del costo aplicado a cada uno de los períodos contables; sin embargo cabe destacar que éstos constituyen alternativas para las empresas, las cuales pueden seleccionar el que mejor se adapte a sus necesidades y operaciones.
- En relación a los aspectos fiscales, se presentaron antecedentes que nos permiten comprender mejor la situación actual en lo que respecta a la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en la cual se encuentran contenidas las disposiciones que afectan a las inversiones en activos fijos y las deducciones autorizadas para la Base Tradicional y la Base Nueva. Incluyendo se también lo relativo a los incentivos fiscales a los que tienen derecho las empresas, siempre y cuando cumplan con los requisitos establecidos para tal fin.
- También se resaltó que cuando se apliquen tasas de depreciación diferentes a las autorizadas, se debe efectuar una conciliación entre la depreciación contable y fiscal para efectos del pago de impuestos. Y que en el I.S.R. se establece que las reparaciones y adaptaciones se consideran inversiones únicamente cuando constituyen adiciones o mejoras al ac

tivo fijo.

- En la reexpresión del activo fijo y su depreciación se destacó el impacto que tiene la inflación en la información financiera, radicando ahí - la importancia y necesidad de reexpresarla para proceder a la toma de - decisiones sobre información más razonable. Es por esto que para efectos de reexpresión se puede optar por la utilización de los métodos permitidos y aceptados por el Boletín B-10 RECONOCIMIENTO DE LOS EFECTOS - DE LA INFLACION EN LA INFORMACION FINANCIERA, los cuales son: el método de ajustes por cambios en el Nivel General de Precios (INPC) y el de actualización de Costos Específicos (valores de reposición), de entre los cuales las empresas pueden seleccionar el que mejor se adapte a sus necesidades previo análisis de sus ventajas y desventajas.
- En la reexpresión también se incluyó lo relativo al RETANM (Resultado - por Tenencia de Activos No Monetarios) el cual representa la diferencia entre la valuación a través del método de cambios en el nivel general - de precios y el de costos específicos; y el cual debe determinarse en - los Estados Financieros Básicos. Además se tiene que se debe incorporar la reexpresión de los activos fijos en los Estados Financieros Básicos, según lo establece el B-10, por el grado de relevancia que esto implica.
- En lo que respecta a la terminología, se tiene que no existe uniformidad para denominar a este tipo de activos, sin embargo los términos generalmente aceptados para tal fin además del de **ACTIVOS FIJOS**, son: **PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, Y ACTIVOS OPERACIONALES**.
- En lo referente a las cuentas de mayor, es conveniente que estas se integren con activos que posean características similares, por lo cual se detallaron sus movimientos y saldos y además se analizaron los asientos

contables más frecuentes en la operación de activos fijos y depreciación.

- Finalmente se tiene que existen diferentes opciones para la presentación del activo fijo y su depreciación en los estados financieros de las empresas, y que además se pueden incluir notas de revelación para ampliar la información contenida en los mismos, y de esta forma facilitar su comprensión para la toma de decisiones.

BIBLIOGRAFIA

- FUNDAMENTOS DE CONTABILIDAD FINANCIERA
GLENN A. WELSCH - REBERT N. ANTHONY
EDITORIAL HISPANOAMERICANA

- ADMINISTRACION FINANCIERA
STEVEN E. BOLTEN
EDITORIAL LIMUSA

- ADMINISTRACION FINANCIERA DE LOS NEGOCIOS
CLIFTON H. KREPS, JR. - RICHARD F. WACHT
EDITORIAL BANCA Y COMERCIO

- CONTABILIDAD INTERMEDIA
R. NIÑO ALVAREZ
EDITORIAL TRILLAS

- CONTABILIDAD INTERMEDIA
SALVADOR GOMEZ - CARLOS SOSA
EDITORIAL ECASA

- CONTABILIDAD SUPERIOR TEORIA Y PRACTICA
ROY B. KESTER
EDITORIAL LABOR

- LAS FINANZAS EN LAS EMPRESAS
JOAQUIN MORENO FERNANDEZ - UNAM

- ANALISIS E INTERPRETACION DE ESTADOS FINANCIEROS
C.P. CESAR CALVO LANGARICA
EDITORIAL PAC
- PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS
INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C.
- MATEMATICAS FINANCIERAS
LICOYAN PORTUS GOVINDEN
EDITORIAL MC GRAW - HILL
- REEXPRESION DE ESTADOS FINANCIEROS Y EL BOLETIN B-10
C.P. JAIME DOMINGUEZ OROZCO
EDICIONES FISCALES I.S.E.F.
- REEXPRESION DE LA INFORMACION FINANCIERA EN MEXICO
C.P. JOAQUIN MORENO FERNANDEZ C.P. JUAN LUIS SOTO B.
INSTITUTO MEXICANO DE EJECUTIVOS DE FINANZAS
- BOLETIN B-10 RECONOCIMIENTO DE LOS EFECTOS DE LA INFLACION EN LA
INFORMACION FINANCIERA
COMISION DE PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD I.M.C.P.
- LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA
DOZ EDITORES
- ESTUDIO CONTABLE DE LOS IMPUESTOS
C.P. CESAR CALVO LANGARICA
EDITORIAL PAC
- ELEMENTOS DE AUDITORIA
C.P. VICTOR M. MENDIVIL ESCALANTE
EDITORIAL ECASA