



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO**

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

**ALGUNAS CONSIDERACIONES CONTABLES DE LA
DEPRECIACION Y ASPECTOS FINANCIEROS
CAUSADOS POR LA INFLACION**

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE LICENCIADO EN CONTADURIA

PRESENTA:

JOSE PEREZ MORALES

MEXICO, D. F.

- 1976 -



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas

Tesis Digitales

Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©

PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO**

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

**ALGUNAS CONSIDERACIONES CONTABLES DE LA
DEPRECIACION Y ASPECTOS FINANCIEROS
CAUSADOS POR LA INFLACION**

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A :

JOSE PEREZ MORALES

MEXICO, D. F.

- 1976 -

ESTA TESIS FUE ELABORADA BAJO LA DIRECCION DEL MAESTRO
ALFREDO ADAM ADAM, A QUIEN LE REITERO MI AGRADECIMIENTO
POR SU DIRECCION TAN BRILLANTE Y SUS SABIOS CONSEJOS.

A MIS PADRES

JESUS PEREZ MORALES

MARIA MORALES DE PEREZ

A MI ESPOSA LUCIA VERA

A MI HIJO PEPE

Y A MIS HERMANOS

CARIÑOSAMENTE.

INDICE.

Página

ASPECTO CONTABLE.

INTRODUCCION.	1
---------------	---

CAPITULO I

1.- Análisis del uso y registro contable de la depreciación.	3
2.- Causas de la depreciación.	8
3.- Finalidades del registro de la depreciación.	10

CAPITULO II

METODOS DE DEPRECIACION.

1.- Depreciación en Línea Recta.	14
2.- Depreciación de saldos decrecientes.	17
3.- Depreciación en base a la suma de números dígitos.	19
4.- Depreciación en función de la producción.	21
5.- La depreciación por grupos.	23

ASPECTO FINANCIERO.

CAPITULO III

1.- Generalidades.	27
2.- Repercusiones de la inflación en la depreciación.	29

CAPITULO IV

Página.

1.- Los índices de precios y la depreciación.	36
2.- La utilización de los Indices de Precios en el ajuste a la depreciación.	41
3.- El costo de reposición y la depreciación.	46
4.- Ajustes propuestos en nuestro país.	51
5.- Algunos aspectos de la depreciación en re- lación a la adquisición de activos fijos.	66
 CONCLUSIONES.	 69
 APENDICE.	 71
 BIBLIOGRAFIA.	 74

ASPECTO FINANCIERO.

I N T R O D U C C I O N .

En el desempeño de sus funciones, todas las empresas, independientemente de su ramo de ocupación, necesariamente deberán tener inversiones que faciliten la realización principal de su giro, manifestandose éstas en bienes de duración de varios años de vida, y clasificandose como bienes tangibles - que se representan para efectos de información financiera en el Balance, como activo fijo tangible.

Estos bienes al efectuar su trabajo, sufren un desgaste o una baja de valor por su uso o simplemente por el paso del tiempo, repercutiendo esa baja en el monto inicial de la inversión, afectando los costos de producción y por consiguiente las utilidades.

En la realización de éste trabajo, he tomado en consideración uno de los problemas específicos de presentación en los Estados Financieros, o sea la determinación razonable que tienen o puedan tener los bienes registrados en una empresa - a consecuencia de esa baja de valor que sufren sus propiedades.

Este trabajo contiene tambien un importante aspecto que - hasta el momento se ha lanzado como una proposición, relacio-

nada con la presentación razonable que se le puede dar a la -
depreciación por los efectos que ésta sufre al considerar el
aumento de precios y la pérdida del poder adquisitivo de la -
moneda.

El tema relacionado con éste aspecto de la depreciación, -
lo he desarrollado en base a entrevistas personales y a la in-
formación proporcionada por revistas autorizadas en materia -
contable en nuestro país, considerando la escasa fuente de do-
cumentación que representa la introducción de un tema tan no-
vedoso, como lo es en México la aplicación de los Índices de
precios en la contabilidad.

C A P I T U L O I

1.- ANALISIS DEL USO Y REGISTRO CONTABLE DE LA DEPRECIACION.

Para poder empezar éste trabajo, es necesario situarnos - sobre una idea que quede bien clara sobre el uso que se le ha dado al término depreciación, para posteriormente utilizarlo en la forma que contablemente se ha aceptado, ya que es muy - común, que al oír hablar de depreciación, inmediatamente nos imaginamos la baja de valor que ha sufrido algo a consecuen- cia de diferentes causas, pero es necesario saber hasta que - punto esa depreciación representa en un momento dado lo que - realmente se planeó en principio, bajo qué circunstancias se calculó y qué términos se tomaron como base para determinar- la, y así de ésta manera podamos entender mejor su significa- do.

Empezaremos por dar la definición que da el diccionario y que es de uso común de la palabra depreciar:

"Disminuir el precio o el valor estimativo, es rebajar el importe del valor o sea lo contrario de apreciar."

El significado universal de ésta palabra ha sido aceptado por la profesión contable, sin embargo no se ha podido llegar a un acuerdo cuando se preguntan: "Qué valor se rebaja y qué - importe."

Ahora analicemos una importante definición que nos da el Instituto Americano de Contadores Públicos :

"Es un sistema de registro que tiende a distribuir el costo o el valor básico de activos tangibles menos el valor de rescate, (si lo hay) durante la vida estimativa de servicio de la unidad (Que puede tener un grupo de activos) - en forma sistemática y lógica. Es un procedimiento de aplicación y no de valoración. La depreciación relativa al año - es la porción del cargo total en función del sistema mencionado que se aplica cada año."

Al analizar ésta definición, encontramos que expresamente se dice que la depreciación es un proceso de aplicación, o sea que es una determinación periódica de la derrama que el bien en cuestión debe tener sobre los costos de operación, y no debe entenderse que las cifras mostradas en el activo fijo con su respectiva depreciación, esten mostrando un valor real.

Otra aseveración muy importante que encontramos en esta definición, es referente a lo que realmente debe perseguirse con el registro contable de la depreciación, o sea la distribución del costo original del activo durante sus periodos probables de operación, despejando cualquier duda existente al considerar la depreciación como una fuente de recuperación de la inversión efectuada.

Mc Neill nos da otra definición al respecto:

"La depreciación se emplea para indicar la amortización o derrama del costo de los activos tangibles de larga vida de servicio, cuyo valor de uso va declinando sin afectarse su volumen físico, tales como edificios, maquinaria, etc.

Este autor en su definición ha introducido una palabra - que necesariamente está vinculada en el significado que en - contabilidad se le ha dado a la depreciación, o sea la amor-- tización.

Para poder explicar en forma más detallada la relación - existente entre estos dos términos, haremos referencia a otras definiciones que nos dan especialistas en materia contable, y de este modo:

Mancera Hermanos en su obra "Terminología del Contador" de fine la amortización como sigue:

En términos Financieros y en Contabilidad, ésta palabra - denota la extinción gradual de un activo, de un pasivo o de una cuenta nominal, por medio de la división de su importe en cantidades periódicas durante el tiempo de su existencia o de aquél en que sus beneficios son aprovechados."

Por otra parte Stephen Gilman dice al respecto:

"Los conceptos a los que el término amortización son aplicables son los siguientes: Descuento de emisiones en bonos, - Primas de seguros pagadas por anticipado, Rentas pagadas por adelantado, etc. La palabra amortización puede usarse con - propiedad en relación con éstas partidas de activo diferido - y con otras en las que la extinción del bien, o sea su valor obedezca claramente al tiempo."

De esta manera podemos deducir claramente, que el uso que hasta el momento se le ha venido dando al término de depreciación, no ha arrojado ningún problema en cuanto a su interpre-

tación, pero cabe aclarar que el término amortización es la palabra más idónea para expresar lo que realmente significa - lo que hasta ahora se le ha venido llamando como depreciación, se le ha aceptado así, porque ambos términos persiguen el mismo fin, aunque lo hacen bajo diferentes causas, encontrando nosotros que el término depreciación es usado para determinar la distribución del costo de los activos fijos tangibles sobre la producción u otras causas, y el término amortización se ha aplicado sobre los bienes intangibles.

El registro contable de la depreciación, siguiendo los lineamientos que nos marcan los principios de contabilidad, debe hacerse sobre el costo de adquisición de los activos, rebajando de éstos su valor de desecho, al hacerse esto debe realizarse sobre métodos consistentes, ya que de no seguirse esto, se desvirtuaría la veracidad de la información financiera en cuanto a la comparabilidad de resultados periódicos.

Al efectuarse el registro de la depreciación, se lleva a una cuenta complementaria de activo fijo, y ésta tendrá siempre un saldo acreedor, indicando el importe total que a la fecha de registro hubiere del costo distribuido de la inversión en activo fijo, cargandose a una cuenta de depreciación acumulada (Cuenta de Gastos) por el importe de la depreciación que periodo a periodo se realiza.

El gasto por concepto de depreciación se muestra junto con otros en el Estado de Resultados, y la depreciación acumulada se manifiesta con los demás activos mostrando su saldo inicial y la depreciación que hasta el momento se tenga.

Ejemplo:

Balance General.

Efectivo.		X,XXX
Mercancías.		XX,XXX
Maquinaria	100.000	
-Deprec. Ac.	<u>30.000</u>	70.000

Independientemente del método de depreciación que se utilice, ésta forma de presentación es la que siempre se ha empleado para mostrar el importe de la inversión hecha y lo que se ha distribuido de la misma.

2.- CAUSAS DE LA DEPRECIACION.

Los activos utilizados por una empresa, inevitablemente sufren una merma en su costo original, considerandose ésta efectuada, en la utilización de los activos o algunas veces - aún cuando no se han utilizado, han sufrido una baja de valor.

Las causas que originan la depreciación son múltiples y - variadas, resumiendose éstas en tres principales:

- a) Causas Internas.
- b) Causas Externas.
- c) Causas Eventuales.

El desgaste físico real, es una de las causas internas que originan la depreciación de un activo, y se manifiesta cuando al utilizar una maquinaria, algunas de sus partes sufren un - desgaste, y eso inevitablemente hará que se reduzca su valor.

Otra de las causas de la depreciación consideradas como - internas son: El deterioro natural, El quebranto o decadencia motivada por el enmohecimiento, acumulación excesiva de - polvo, reacciones químicas, etc.

La pérdida en valor de servicio, se considera como una de las causas externas de la depreciación, se da más en ésta época de grandes adelantos tecnológicos que ocasionan que ciertos bienes dejen de ser útiles a una empresa a consecuencia - de la búsqueda de satisfacciones en las necesidades de la misma.

La disminución de la demanda, el desuso o por que la ma-

quinaria o el equipo resulten insuficientes por su poca capacidad, son otras de las externas de la depreciación.

La acción del tiempo y los elementos es un ejemplo de las causas eventuales de la depreciación, y se da por efectos de fenómenos naturales como las tormentas, los cambios bruscos de temperatura, los incendios, etc.

Cuando la posibilidad de uso de un bien sea muy limitada por efectos estructurales, es otra de las consecuencias de la depreciación por causas eventuales, así como también los accidentes ocasionados por negligencia de los individuos.

3.- FINALIDADES DEL REGISTRO DE LA DEPRECIACION.

En el desarrollo de éste tema me propongo hacer incapie en lo que la práctica profesional ha marcado sobre el registro contable de la depreciación, ya que independientemente de las repercusiones que trae consigo la determinación de las utilidades, el registro de la depreciación como una forma sistemática de distribución de la inversión, se ha seguido bajo dos importantes aspectos:

3.1.- Para efectos de información financiera.

3.2.- Para efectos fiscales.

3.1.- El registro de la depreciación para efectos de información financiera.- Este primer objetivo se resume en los siguientes puntos:

3.1.1.- En este primer aspecto, lo que se persigue al registrar la depreciación, es distribuir el costo de los diferentes bienes que estan sujetos a depreciar, a lo largo de varios ejercicios, entendiendose que la utilidad que éstos prestan, deberá proyectarse más allá del periodo en que tuvo lugar la adquisición de éste.

3.1.2.- Otro de los objetivos que persigue el registro de la depreciación, es el de calcular lo que a una determinada fecha se ha afectado por dicho concepto, ya que esto en algunos casos, constituye la base para una valuación de los activos; ejemplo: en el caso de siniestro, cuando el bien resulta irreparable, el monto de la depreciación forma una parte importante para que peritos en la materia, determinen la valuación de los activos afectados, aunque ésta no determine lo que realmente se ha devaluado el bien.

3.1.3.- En algunas ocasiones el registro de la depreciación se ha realizado conjuntamente con el objetivo de determinar la creación de un fondo monetario, para cuando llegue la necesidad de sustituir el bien, se tenga parte de los recursos necesarios para la nueva adquisición, seguir con éste procedimiento no es aconsejable, aunque erróneamente se piense que el registro de la depreciación persigue tal fin.

3.1.4.- En este cuarto objetivo, que lo considero el más importante, es referente a la distribución del costo original del activo en forma sistemática durante los periodos de operación de éste, de tal manera que se procure mantener el capital invertido, y para ésto al considerar el incremento de los precios, es necesario el auxilio de cálculos adicionales que ayuden a la determinación razonable de la repercusión que ha sufrido la depreciación por el aumento de precios, sin embargo - a la fecha, para la determinación de ésto, solo se tienen meras proposiciones, sin descartar la idea de que muy pronto se tendrá la solución adecuada, ya que las necesidades de la inversión y presentación así lo exigen.

3.2 .- Registro de la depreciación para efectos fiscales.

3.2.1.-Este segundo aspecto de la depreciación, afecta de tal manera a la empresa poseedora de determinados bienes sujetos a depreciación, mediante tarifas que se han impuesto por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y que varían de acuerdo a la naturaleza de los bienes.

El Art. 21 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, menciona dichos porcentajes de aplicación, y que los mismos deben de

aplicarse en forma fija y constante, aunque la aplicación de éstos están sujetos a modificaciones, mediante el permiso previo a su realización por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, sustituyéndose por otros métodos autorizados por la misma.

En éste aspecto del registro contable de la depreciación cabe hacer un comentario referente a los porcentajes marcados en el Art. 21 de la Ley del Impuesto sobre la Renta; éstos han sido fijados por parte de la Secretaría de Hacienda para efectos del pago de impuestos, disminuyendo el ingreso por gravar para determinar el impuesto que se debe pagar, sin embargo no son éstos los indicados para tomar decisiones en un momento determinado, tanto por el desgaste implícito en los bienes como por el deterioro que ha sufrido la moneda en los últimos años.

Consecuentemente a lo que se mencionó con anterioridad, en nuestro país, existen numerosas empresas en las que por negligencia o por desconocimiento de los efectos que produce la depreciación, se apegan de una manera estricta en el registro de ésta, sobre los porcentajes marcados por la ley, sin considerar los efectos financieros que trae consigo el registro de la depreciación en ésta forma.

C A P I T U L O I I

METODOS DE DEPRECIACION.

Se ha considerado que la depreciación se manifiesta como un gasto, que uniformemente se distribuye durante los diferentes periodos de vida que se le ha calculado al activo.

Para el cálculo del gasto periodico, se han elaborado innumerables métodos de depreciación con sus diferentes caracteristicas cada uno, y toca a las empresas elegir el método que más convenga a sus necesidades.

Para efectos de éste trabajo, solamente analizaré los métodos más importantes que por su utilidad práctica se han venido usando más comunmente, así como tambien algunas de las - ventajas y desventajas que trae consigo la aplicación de los diferentes métodos.

1.- DEPRECIACION EN LINEA RECTA.

Mediante este método se hace una distribución del costo total del activo que se ha de depreciar, en partes iguales por cada uno de los periodos de vida que tenga.

El origen de éste nombre de depreciación en Línea Recta, se debe al resultado de la interpretación gráfica de cada uno de los importes periodicos de la depreciación, ya que la unión de los puntos que representan el gasto por éste concepto, nos resulta una línea recta horizontal.

Para el cómputo de la depreciación por medio de éste método, se toma en cuenta el costo total del activo, su valor de desecho y la vida probable que se le haya estimado, y así, mediante la siguiente fórmula encontramos el importe del gasto total por periodo:

$$\frac{\text{Costo total del activo} - \text{Valor de desecho}}{\text{No. de años de servicio.}} = \text{Depreciación por periodo.}$$

Ejemplo:

Costo Total del activo: \$ 18,000.00

Vida probable: 7 años.

Valor de desecho: \$ 1,600.00

Método de depreciación el Línea Recta.

Periodo.	Depreciación.	Deprec. Acum.	Valor en libros.
0	--	--	\$ 18,000.00
1	2,342.85	2,342.85	15,657.15
2	2,342.85	4,685.70	13,314.30
3	2,342.85	7,028.75	10,971.45
4	2,342.85	9,371.40	8,628.60
5	2,342.85	11,714.25	6,285.70
6	2,342.85	14,057.10	3,942.90
7	2,342.85	16,400.00	1,600.00

Cabe señalar en éste párrafo, que la columna representada por el valor en libros, no significa el valor real que tienen los bienes, sino que está representando el importe faltante - por depreciar del activo.

Entre una de las ventajas más importantes de éste método, tenemos que se puede comprender fácilmente, ya que la exactitud y la fuerza real de otros métodos, puede ponerse en tela de juicio.

En cuanto a la objeción principal en la aplicación de éste método, se argumenta en que un activo no se deprecia en la misma intensidad año con año, ya que la vida útil de muchos activos, depende de la intensidad de uso, y lógicamente se depreciará más unos años que otros.

Otra desventaja que encontramos en éste método, es que al-

gunos activos se usan esporádicamente, y por lo tanto su valor de depreciación deberá reflejar más que nada el uso que se le ha dado al activo y no el transcurso del tiempo.

2.- DEPRECIACION DE SALDOS DECRECIENTES.

Este método se basa en considerar un determinado porcentaje fijo sobre el saldo de la cuenta correspondiente.

El desarrollo de éste método está basado en la siguiente fórmula:

$$D = 1 - \sqrt[n]{\frac{vd}{vi}} \quad \text{de donde:}$$

n = No. de años de vida prevista.

vd = Valor de desecho.

vi = Costo total del bien.

El resultado de la aplicación de ésta fórmula se redondea al porcentaje par más próximo, que será el porcentaje que se aplicará a cada saldo por periodo.

Ejemplo:

Costo total del activo \$ 45,000.00

Valor de desecho \$ 5,000.00

Vida probable 10 años.

$$\text{Tasa de depreciación} = 100 \left(1 - \sqrt[10]{\frac{5,000}{45,000}} \right) = 20$$

Método de depreciación de saldos decrecientes.

Año	Cantidad no depreciada.	Deprec. 20%	Deprec. Acum.	Valor en Libros.
1	\$ 45,000	\$ 9,000	\$ 9,000	\$ 36,000
2	36,000	7,200	16,200	28,800
3	28,800	5,760	21,960	23,040
4	23,040	4,608	26,568	18,432
5	18,432	3,686	30,254	14,746
6	14,746	2,949	33,204	11,797
7	11,797	2,359	35,562	9,438
8	9,438	1,888	37,450	7,550
9	7,550	1,510	38,960	6,040
10	6,040	1,208	40,168	4,832

Este método, como lo vemos en el caso práctico, constituye un método de depreciación acelerada, ya que se aplica la mayor depreciación en los años iniciales, y le encontramos como una característica principal, que permite hasta el infinito la obtención de un valor residual de desecho, por lo que por mucho tiempo que dure de vida el activo, nunca llegará a obtenerse como valor de desecho un valor cero, y consecuentemente ello implica una lentitud considerable en los últimos periodos de depreciación.

Este método no es aplicable en la depreciación de los activos de vida muy larga, puesto que su cómputo contiene sumas que pueden calcularse estimativamente.

3.- DEPRECIACION EN BASE A LA SUMA DE NUMEROS DIGITOS.

Mediante éste método, el valor depreciable del activo se distribuye entre la vida probable del mismo, aplicando porcentajes decrecientes de depreciación a cada periodo, es decir, - que el importe total a depreciar se distribuye entre los años de vida del mismo, multiplicando el total a distribuir, por - la fracción siguiente de cada año.

La fórmula aplicable de éste método es la siguiente:

$$\frac{\text{Vida útil al principio del año}}{\text{Suma de dígitos que representan los años de vida.}} = \text{Deprec. } \times \text{ periodo.}$$

Ejemplo:

Costo total del activo \$ 60,000.00

Vida probable 12 años

Valor de desecho \$ 7,000.00

Antes de desarrollar este ejemplo, debemos hacer notar que éste es otro de los métodos característicos de depreciación acelerada, y tiene como ventaja, que sus periodos de depreciación se disminuyen más proporcionalmente que el método a base de saldos decrecientes.

Tabla de depreciación por el método de números
dígitos.

año	Fracción de depreciación.	Depreciación	Depreciación acumulada.	Valor en libros al fin. del año
1	12/78	8,153.84	8,153.84	51,846.16
2	11/78	7,474.35	15,628.19	44,371.81
3	10/78	6,794.87	22,423.06	37,576.94
4	9/78	6,115.38	28,538.44	31,461.56
5	8/78	5,435.89	33,947.33	26,025.67
6	7/78	4,756.41	38,730.74	21,269.26
7	6/78	4,076.92	42,807.66	17,192.54
8	5/78	3,397.43	46,205.09	13,794.91
9	4/78	2,717.94	48,923.03	11,076.97
10	3/78	2,038.43	50,961.49	9,038.51
11	2/78	1,358.97	52,320.41	7,679.54
12	1/78	679.54	53,000.00	7,000.00
<u>78</u>				

4.- DEPRECIACION EN FUNCION DE LA PRODUCCION.

Por medio de éste método se calcula el gasto por concepto de depreciación, tomando como base el rendimiento que se estima proporcionará el activo, y para tal efecto, estimativamente se computará la producción total que se espera obtener ajustandose periodicamente, las posibles variaciones que puedan existir en el cálculo de la producción estimada y la producción real.

El uso de éste método de depreciación se ha considerado aceptado siempre y cuando el bien en cuestión se use en periodos irregulares de producción, así como cuando exista una base para determinar estimativamente el monto total de unidades a producir, y que se puedan expresar en función del número procesado o del número de unidades de servicio o sea el caso del cómputo por horas de servicio.

Al aplicar la depreciación en base al trabajo realizado, parece una manera lógica de distribución sobre su costo, pero existe una importante objeción que hace Mc Neill al respecto y dice: " En la aplicación de éste método, solo se toma en cuenta el costo histórico del bien, sin tomar en consideración el valor que implica la disponibilidad de uso de los activos, ya que el simple hecho de tener un equipo de producción sin usarlo, le da valor a la empresa porque le brinda la posibilidad o la capacidad para ejercer un trabajo.

La fórmula de aplicación para la ejecución de éste método se describe como sigue:

$$\frac{\text{Costo total del activo} - \text{Valor de desecho}}{\text{Producción total estimada.}} = \text{Fracción por aplicar a o/ unidad de producción.}$$

Ejemplo:

Costo total del activo \$ 450,000.00

Valor de desecho \$ 25,000.00

Producción estimada 300,000 u.

$$\frac{450,000 - 25,000}{300,000} = 1.416$$

Depreciación por unidades de producción.

año	Unidades de producción real	Depreciación por unidad 1.416	Depreciac. acumulada	Valor en li- bros.
0				450,000.00
1	43,825	62,056.20	62,056.20	387,943.80
2	39,428	55,830.05	117,886.25	332,113.75
3	40,312	57,081.79	174,968.04	275,031.96
4	35,218	49,868.68	224,836.72	225,163.28
5	49,324	69,842.78	294,679.50	155,320.50
6	43,258	61,253.32	355,932.82	94,067.18
7	48,635	68,867.16	424,799.98	25,200.02

5.- LA DEPRECIACION POR GRUPOS.

La complejidad y el problema de información que ocasiona el llevar registros por cada uno de los activos de una empresa, ha originado el método de cálculo de depreciación por grupos, que pueden éstos estar formados por activos homogéneos y por activos heterogéneos.

Entre las ventajas consideradas bajo éstos métodos de depreciación por grupos, se pueden citar entre otras:

1.- El ahorro de tiempo y de costo en el registro calculado por medio de estos métodos.

2.- Se tiene un mejor grupo estadístico que sirva como base para computar el tiempo promedio de uso de cada activo.

3.- Se tiene una información más oportuna sobre la depreciación en un momento dado.

Depreciación de grupos homogéneos.- Para el cálculo de éste grupo, se tiene la ventaja de que puede computarse como una unidad a depreciar, y para conjuntar cada uno de los activos que lo forman, es muy importante considerar la duración de vida de cada uno y es muy recomendable agrupar los activos que tengan características similares y un promedio de vida igual, y aunque no sea un requisito indispensable, procurar que sus funciones operatorias sean idénticas.

La técnica a seguir en la depreciación por grupos homogéneos se comprenderá mejor con el siguiente ejemplo:

EJEMPLO:

- SUPONGAMOS QUE UNA EMPRESA COMPRÓ MÁQUINAS TEJEDORAS SIMILARES Y CON LA MISMA DURACIÓN ESTIMADA DE SERVICIO.
- EL 10 DE ENERO DE 1970 COMPRÓ LAS MÁQUINAS A, B Y C EN \$ 3,000.00 CADA UNA.
- LA VIDA PREVISTA DE CADA MÁQUINA ES DE 10 AÑOS CON UN VALOR DE DESECHO DE \$ 200.00 C/U
- EL 5 DE ENERO DE 1972 SE COMPRÓ LA MÁQUINA D EN \$ 3,500.00 CON LA MISMA VIDA PROBABLE Y EL MISMO VALOR DE DESECHO.
- EL 12 DE FEBRERO DE 1973 SE VENDIÓ LA MÁQUINA B EN \$ 2,000.00

DEPRECIACIÓN DE GRUPOS HOMOGÉNEOS BAJO EL MÉTODO DE LÍNEA RECTA.

FECHA	OPERACIÓN	MAQUINARIA	SALDO	DEPREC. ACUM.	SALDO	VALOR LIBROS	TOTAL DE DESECHO.
10/ 1/70	COMPRA A, B Y C	+ 9,000	9,000			9,000	600
30/XII/70	DEPRECIACIÓN			+ 840	840	8,160	
30/XII/71	DEPRECIACIÓN			+ 840	1,680	7,320	
5/ 1/72	COMPRA MAQ. D	+ 3,500	12,500			10,820	800
30/XII/72	DEPRECIACIÓN			+1170	2,850	9,650	
12/ 11/73	VENTA MAQ. B	- 3,000	9,300	- 800	2,050	7,450	600
31/XII/73	DEPRECIACIÓN			+ 890	2,940	6,560	

EN ÉSTE CASO, SI DEJA DE HABER ADICIONES AL GRUPO, LA DEPRECIACIÓN SE REGISTRARÁ HASTA QUE EL VALOR EN LIBROS SE REDUSCA HASTA LLEGAR A TENER EL VALOR DE DESECHO PREVISTO PARA LAS UNIDADES RESTANTES.

Grupo de activos heterogéneos.- Un grupo de activos de operación, compuesto de unidades a las que se le ha considerado diferente vida de servicio y que está formado por unidades que estan intimamente relacionadas en el desarrollo de su trabajo, se pueden depreciar como una unidad bajo el rubro de grupo heterogéneo de activos.

Consideraré para efectos de éste trabajo, la depreciación de una planta de generación electrica de turbinas de vapor como un grupo heterogéneo de activos, considerando que el grupo de activos de corta duración se mantendrá intacto al irse consumiendo sus servicios totales.

Para el cálculo de la depreciación de un grupo heterogéneo de activos al considerarlos como una unidad a depreciar, se calculan los promedios ponderados de cada uno de los bienes que lo forman, para posteriormente determinar la parte a depreciar por el total formado por el grupo.

Partidas	Costo	Vida prevista	Valor de desecho.	Depreciación 1er. año.
Calderas.	350,000	18 a.	1,000	19,388.88
Unidad de Enc.	130,000	14 "	1,000	9,214.28
Reguladores.	190,000	9 "		21,111.11
Turbinas.	600,000	15 "	20,000	38,666.66
Tuberias.	100,000	30 "	800	3,306.66
Válvulas.	15,000	5 "		3,000.00
Bombas.	30,000	12 "		2,500.00
Motores.	<u>18,000</u>	8 "	<u>1,000</u>	<u>2,125.00</u>
	1,433.000		23,800	99,312.59

Con éstos datos podemos determinar la tasa compuesta de depreciación en línea recta como sigue:

$$99,312.59 - 1,433.000 = 6.93 \%$$

Este porcentaje es el que correspondería depreciar año con año del total del activo compuesto por unidades diferentes.

Estos métodos de depreciación, generalmente se siguen en las grandes instalaciones industriales o en empresas de gran magnitud, en las que no se aplica de una manera individual el coeficiente de depreciación para cada una de las unidades que integran el activo fijo, sino que éstas se clasifican en diversos grupos, ya sea homogéneos o heterogéneos según sea el caso tomando en consideración, su uso, la duración de los mismos y las condiciones de servicio que éstos tengan.

C A P I T U L O I I I

1.- GENERALIDADES.

Al hombre de negocios fundamentalmente le interesan dos - cuestiones:

1.- Saber cual ha sido el resultado de la empresa en un - momento dado.

2.- Qué perspectivas se presentan para el futuro de la em- presa.

En el analisis de éstas dos cuestiones, nos lleva a consi- derar el cumplimiento de las políticas previamente estableci- das que fielmente colaboran a la consecución del objetivo fi- nal, así como tambien las desviaciones o malos usos de los mé- todos que entorpecieron el alcance de lo propuesto; con ésto - me propongo a determinar, hasta qué punto se ha considerado al momento, la repercusión sufrida en los informes financieros a consecuencia del aumento de precios y la pérdida del poder ad- quisitivo del dinero, ya que hasta el momento no se ha segui- do una práctica generalizada que contrarreste éstos efectos. - En base a éstas consideraciones, cabe preguntar hasta qué pun- to se ha cumplido el primer aspecto anteriormente mencionado, referente al resultado de una empresa en un momento dado, ya - que como repito, la influencia del periodo inflacionario que

pedecemos actualmente, y la práctica contable seguida hasta el momento, en base al registro histórico, trae como consecuencia la elaboración de informes financieros que has dejado de ser relevantes.

Por otro lado y relacionandolo específicamente con la depreciación, ésta constituye uno de los aspectos que más impacto sufre en un período inflacionario, por la cuantía de la inversión y por el tiempo de uso a que estan destinados los bienes a depreciar, ya que éstos cubren varios períodos de operación y el paso de cada uno de ellos está repercutiendo fuertemente en su significado, presentando problemas que en lo futuro pueden acarrear a situaciones embarazosas al tratar de sustituir el equipo en cuestión, ya que el registro histórico de los bienes y la depreciación en base a éste costo, son cuestiones que inevitablemente requieren una conjunción homogénea y aceptable en unión con los demás renglones del balance que contrarresten la pérdida del poder adquisitivo del dinero.

En el desarrollo de éste tema, solo trato de abordar algunas de las consecuencias de los cambios económicos sufridos en épocas inflacionarias que repercuten en el registro histórico de los activos y la depreciación, así como tambien algunas de las proposiciones que han tomado una importante significación al tratar de contrarrestar los efectos causados por el aumento de precios, para darle un valor más real a la información financiera basada en el costo histórico de la inversión.

2.- REPERCUSIONES DE LA INFLACION EN LA DEPRECIACION.

Para efectos de éste trabajo, no es mi intención profundizar en los aspectos referentes a la inflación, por que me desviaría de los objetivos que pretendo en la elaboración del tema principal, sin embargo para el desarrollo del mismo, es necesario introducirnos en una breve explicación sobre algunos aspectos generales de la inflación que están intimamente vinculados con el objetivo que persigo para que de ésta manera se facilite mejor su entendimiento.

La inflación se manifiesta en un aumento general de precios continuo y en una pérdida del poder adquisitivo del dinero. Estas manifestaciones se suceden por efectos de la oferta de bienes y servicios y la demanda de dinero, ya que al existir más demanda que oferta, los precios tienden a subir.

Estas manifestaciones inflacionarias se dan como origen de causas que de una manera general, ocasionan el desequilibrio económico, constituyéndose éstas entre otras:

-En el aumento de circulación del dinero en relación a la producción de bienes y servicios.

-En el aumento de precios de los energéticos.

-En el incremento del costo de productos agrícolas por el cultivo de áreas menos productivas.

-El aumento desproporcionado de ciertos artículos.

-El incremento de la población.

-Desastres por fenómenos naturales. etc. etc.

La inflación es un problema económico que se ha dado en la mayor parte de los países, repercutiendo de una manera más marcada en los países en vías de desarrollo, por carecer éstos de capacidad suficiente para transformar sus recursos.

En éstos resumidos aspectos y cambios económicos originados por el periodo inflacionario, radican las principales causas - que originan cambios importantes y necesarios en la presentación financiera de una entidad económica.

Al tomar las decisiones necesarias para el desarrollo de una empresa, ignorando los efectos causados por la inflación, y de continuar con el registro histórico de las inversiones y la depreciación, primeramente se ocasionará la presentación de utilidades inflacionarias y paulatinamente se estará ocasionando una descapitalización de la empresa.

Utilidades inflacionarias.- Son originadas por el uso de costos históricos en la toma de decisiones, que no permiten evaluar los resultados reales y conducen a una inminente descapitalización de las empresas, al pagarse impuestos y dividendos sobre utilidades no existentes.

La influencia que en este aspecto repercute un registro de activos y una depreciación en base a costos históricos se puede ilustrar en la siguiente forma:

Supongamos que una empresa adquirió hace 5 años un activo

por \$ 100,000.00 y lo ha venido depreciando en base al método de Línea Recta con un valor de desecho de \$ 0.00 y una vida probable de 10 años. La empresa se encuentra causando un Impuesto sobre la Renta del 42 % .

C A S O A

Costo del Activo.	Depreciación acumulada.	Disminución de Imp.	Disminución de Utilid.
\$ 100,000	\$ 50,000.00	\$ 21,000	\$ 29,000

Ahora para efectos de éste problema, supongamos que el Índice de precios se ha incrementado a 125 con base 100 en relación a la época de adquisición del activo y su periodo de vida que tiene de operación, entonces tendríamos:

C A S O B

Activo fijo revaluado.	Depreciación ajustada.	Disminución de Imp.	Disminución de Utilid.
\$ 125,000	\$ 62,500	\$ 26,250	\$ 36,250

Por medio de éste ejemplo comparativo, se puede ver clara-

mente la forma en que una empresa se puede descapitalizar pagando impuestos y decretando utilidades sobre bases que han - dejado de tener validez.

Para que ésto quede más claro, supongamos que ésta empresa ha tenido utilidades de \$ 300.000.00 antes de aplicar el - pago de Impuestos y la depreciación:

	C A S O A	C A S O B
Utilidad Bruta	\$ 300.000	\$ 300.000
-Depreciación	<u>50.000</u>	<u>62.500</u>
Utilidad antes de Impuesto	250.000	237.500
I.S.R.	<u>105.000</u>	<u>99.750</u>
Utilidad Neta	145.000	137.750

En el Caso B se está presentando una situación más razonable en cuanto al pago de Impuestos y la obtención de utilidades, por que sé está previendo la continuidad de la empresa en sus operaciones sin necesidad de que en el futuro se recurra a créditos o a nuevas aportaciones para sustituir su equipo, ya que en éste caso se está considerando la repercusión que sufren los activos, tomando como base el Índice marcado por el - aumento de precios en general.

Ahora, para explicar en este ejemplo lo que significa y como se obtiene la disminución en utilidades que se menciona en la primera parte del problema, supongamos que no se registrase la depreciación:

Utilidad Bruta	\$ 300,000
- I S R	<u>126,000</u>
Utilidad	\$ 174,000

Relacionando éste procedimiento con el que sí se aplicó la depreciación tenemos:

C A S O A

$$174,000 - 145,000 = 29,000$$

C A S O B

$$174,000 - 137,750 = 36,250$$

Tanto la disminución en utilidades como en el pago de impuestos, son el reflejo de una actitud previsionista bajo la certidumbre que debe existir respecto a las necesidades cambiantes de los registros contables en periodos inflacionarios.

En nuestro país, se han sufrido experiencias de la devaluación del peso en 1954, por lo que a raíz de éste fenómeno se han tomado medidas bastante generalizadas para contrarrestar dicha devaluación, hago incapie en el término, "bastante generalizadas" por que un fenómeno de ésta naturaleza, no solo afecta determinados renglones del balance, y de ahí la necesidad de encontrar una solución que contrarreste totalmente los efectos del fenómeno inflacionario, así como también tomar en cuenta que en ocasiones, como en el caso de los terrenos, no solo son necesarias las revaluaciones ocasionadas por fenómenos económicos, sino que en éste caso en particular el aumento general de población y las obras de infraestructu-

ra entre otras, requeriría de una revaluación independiente - por su propia naturaleza y su tratamiento contable.

Las causas que han ocasionado una inminente revaluación - en los activos, como lo menciona el Boletín No. 2 de los principios de contabilidad, editado por el Instituto Mexicano de - Contadores Públicos A. C. tienen su origen principalmente:

1.- El ajuste de los costos originados como resultado de la devaluación del peso.

2.- Revaluaciones en que se da efecto a valores de - reposición, determinados por técnicos independientes.

3.- Ajustes derivados por cambios en el poder adquisitivo de la moneda.

Las soluciones provisionales que en éste boletín se da al problema son :

1.- Estimar el efecto de la pérdida del poder adquisitivo de la moneda.

2.- La cotización comercial de los bienes.

3.- Su costo de reposición ajustado.

Actualmente, tanto en México como en otros países se están haciendo estudios tendientes a encontrar la solución a éste problema, y como más adelante veremos, la solución no es tan sen-

cilla por los efectos y la problemática que se presentan al -
tratar cada una de éstas pretendidas soluciones, principalmen-
te las que me propongo abordar y las que considero más acepta-
bles por los efectos que producen : Ajustes ocasionados por los
índices de precios y el Valor de reposición.

C A P I T U L O I V

1.- LOS INDICES DE PRECIOS Y LA DEPRECIACION.

Como no es mi intención profundizar sobre las técnicas para la obtención de los números índices de precios, es necesario que de una manera general me introduzca en algunos aspectos que indiscutiblemente se deben conocer para que podamos en tender los efectos que éstos producen al utilizarlos contablemente, así como también las repercusiones que sufren los Estados Financieros en base a lo que posteriormente trato.

Partamos del origen del problema relacionandolo con la moneda. Esta se ha utilizado como unidad de medida en relación con la cantidad de bienes y servicios que en diferentes épocas se pueden adquirir; ésta cantidad de bienes y servicios que con una cantidad de dinero dada se pueden comprar, cambia de un día a otro, de mes a mes y de año en año, y cuando decimos que los precios en general estan aumentando, decimos que el va lor de la moneda está disminuyendo, y bajo éstas condiciones al presentar la depreciación y los activos fijos bajo los registros contables convencionales, se estará mostrando una información de una diversidad de monedas, tomando en cuenta su

poder adquisitivo según sus diferentes fechas de adquisición, y esto bajo los efectos del periodo inflacionario, ocasionará problemas tales como: Un mayor pago de Impuestos, una participación de dividendos bajo utilidades inflacionarias, se puede engañar al inversionista presentando una rentabilidad falsa y la comparabilidad de la situación financiera resulta de poco valor como indicador de cambios, si el aumento de precios ha sido importante.

Este es el principal origen del problema que ha lanzado a la profesión contable a buscar una solución adecuada a los efectos que los cambios de precios traen consigo y la forma en que éstos repercuten en la información financiera de una empresa en un momento determinado, y que apoyados en la práctica profesional, traiga resultados satisfactorios.

Como lo mencioné anteriormente, la utilización de los índices de precios, es una pretendida solución al problema de valuación monetaria, y como es sabido de todos, todo avance técnico o científico, siempre viene acompañado de una serie de diversidad de opiniones y prácticas, que lógicamente son las que impiden o mejoran la técnica que se pretende establecer, y por lo tanto, la aprobación de éste método de ajuste no ha estado al margen de éstos hechos.

Los ajustes ocasionados por la utilización de los índices de precios, afecta de una manera general a todos y cada uno de los renglones de la información financiera, tanto en las partidas monetarias como en las que no lo son, como es el caso de los activos fijos y la depreciación. Estos conceptos son los que más seriamente se ven afectados por el aumento de precios,

tanto por la cuantía que representa la inversión en términos monetarios, como por el tiempo que dura en su utilización abarcando varios periodos de operación y por lo tanto derramando costos en cantidades de moneda diferente en cuanto a su poder de compra.

Pero, qué son y para que sirven los índices de precios ?

Un índice de precios es una serie de medidas expresadas en porcentajes, de la relación del precio promedio de un grupo de bienes y servicios a fechas consecutivas, y el precio promedio de un grupo similar de bienes y servicios a una fecha común.

Los índices de precios sirven para medir los cambios que han sufrido los bienes y servicios en su precio, ya sea en grupos específicos, en un grupo de industrias o en una economía en general.

Tomando en consideración los índices de precios marcados en una economía en general, éstos pueden a la vez medir la pérdida del poder adquisitivo del dinero, representado ésta por el recíproco de la razón que está midiendo el aumento de precios. Supongamos que el índice de precios en 1973 es de 120 y en 1970 era de 100, entonces los precios son $120/100$ ó $6/5$ mayores en 1973 con relación a los precios de 1970, de ésta forma y al deducir nosotros, que cuando los precios en general aumentan, el poder adquisitivo de la moneda disminuye, el recíproco de ésta razón estará determinando la disminución del poder adquisitivo del dinero, y si el aumento de precios está en la razón de $6/5$, la pérdida del poder adquisitivo del dinero estará representada por la razón $5/6$, y así el poder adquisitivo del dinero estará en una proporción aproximada de 83 % en 1973, y no en un 100 % que era su poder adquisitivo en 1970.

El uso de los números índices en contabilidad surgió cuando el término costo de reemplazo no fue muy aceptado, por que se suponía que las revaluaciones a costo de reposición mediante avalúos, daban como resultado sobrevaluaciones muy notorias y se optó por buscar nuevos métodos más confiables para contrarrestar los efectos causados por el costo de reemplazo.

La utilización contable que se ha querido dar a los índices de precios, ha ocasionado discusiones que han sido relevantes para su aprobación, argumentando unos su difícil comprensión y lo que éstos representan al aplicarlos sobre la información de las empresas que han sufrido mucho o poco los efectos inflacionarios, y para esto, consideraré una importante objeción que se arguyó en la X Convención Nacional de Contadores Públicos.

- El método de utilización de los números índices opera con promedios que no son representativos.-

Esta objeción la argumentan considerando los índices de precios como promedios, y que por el hecho de estar calculados sobre ésta base, implica una potencialidad de ocultar o deformar los datos que se refieren a la realidad concreta de una empresa en particular.

Esta objeción la considero aceptable desde el punto de vista de la afectación que sufren los diferentes bienes y servicios en periodos inflacionarios, ya que se ven afectados de diferente manera, unos más que otros, y bajo éste aspecto, tal vez la información proporcionada en base a índices de precios específicos sea más real, pero estaremos desviandonos de la aplicación del método en sí para caer en el costo de reemplazo, y además debemos tener muy en cuenta la importancia que tiene el poder adquisitivo del dinero en épocas de inflación.

Por otro lado debemos considerar la finalidad que se pretende dar a la información, ya que si lo único que se persigue es dar información referente a un grupo de artículos, el índice que se ha de marcar estará regido exclusivamente por el promedio de cambio de ese grupo de artículos, pero para elaborar un índice que mida el cambio de los precios en general, es necesario la información que incluya todos los bienes y servicios que se intercambian en una economía en general, y desde éste punto de vista los considero de gran importancia en su utilización, porque como repito, no solo miden el cambio de los precios, sino tambien el cambio sufrido en el poder de compra de la moneda.

2.- La utilización de los Indices de Precios en el ajuste a la depreciación.

Para una mejor comprensión en la ilustración de éste tema, tomaremos como ejemplo el caso práctico expuesto en el aspecto contable sobre la depreciación en línea recta, considerando como base el índice 100 y un aumento consecutivo de 10 por cada año siguiente:

Año	Indice de precios.	Depreciación a costo Hist.	Multiplificador.	Depreciación ajustada.
1	100	2,342.85	100/100	2,342.85
2	110	2,342.85	110/100	2,577.13
3	120	2,342.85	120/100	2,811.42
4	130	2,342.85	130/100	3,045.70
5	140	2,342.85	140/100	3,279.99
6	150	2,342.85	150/100	3,514.27
7	160	<u>2,342.85</u>	160/100	<u>3,748.56</u>
		16,399.95		21,319.92

Cada una de las cifras dadas en la columna de depreciación ajustada está representando el equivalente al registro histórico convencional de la depreciación para cada uno de los periodos, y aún la cifra de \$ 21,319.92 no está representando más que la suma de una serie de cantidades de monedas de diferente poder adquisitivo. Por otro lado, el método de depreciación en Línea recta no se distorsiona, porque lo que persigue la contabilidad en la utilización de números índices, es presentar

los resultados en términos de una moneda común en cuanto al poder adquisitivo de la misma, y en la segunda parte de éste ejemplo, se ilustrará en una forma más completa al considerar la depreciación en cantidades homogéneas más comparables, y la cuantía que representan cada una de éstas cantidades en términos del índice de precios que rige en el séptimo año:

Año	Depreciación ajustada en moneda de cada año.	Multiplificador.	Depreciación ajustada en moneda del séptimo año.
1	2,342.85	160/100	3,748.56
2	2,577.13	160/110	3,748.56
3	2,811.42	160/120	3,748.56
4	3,045.70	160/130	3,748.56
5	3,279.99	160/140	3,748.56
6	3,514.27	160/150	3,748.56
7	<u>3,748.56</u>	160/160	<u>3,748.56</u>
	21,319.92		26,239.92

Bajo las condiciones de éste caso, el poder general de compra de cada uno de los periodos es idéntico a los \$ 3,748.56 - del séptimo año y las cifras que aparecen en la última columna son aquellas que aparecerán en un Estado de Resultados comparativo ya ajustado para un periodo de siete años, y la suma total estará representando el valor de la inversión depreciada, a moneda del séptimo año.

Inversión Original - Valor de desecho = Cant. a depreciar
18,000.00 - 1,600.00 = 16,400.00

Cant. a Depreciar X Multiplicador = Total ajustado

16,400.00 X 160/100 = 26,240.00

Por medio de éste ejemplo se mostró la forma en que se manejan los índices de precios para presentar el renglón de la depreciación mediante una información homogénea y basandose en una moneda común del mismo poder adquisitivo, sin embargo en este ejemplo se tomó en cuenta un solo activo, y como es imposible que todos los bienes a depreciar se hayan adquirido en una sola fecha, es necesario agruparlos de acuerdo a su periodo de adquisición, así como también tomar en cuenta la tasa de depreciación o método usado para depreciarlos, considerando al mismo tiempo el índice de precios marcado para cada periodo, ya que el principio de conversión es el mismo.

Mediante éste caso podemos considerar el problema financiero que se presenta al comparar el registro ajustado y el convencionalmente seguido de la siguiente manera: El problema dependerá fundamentalmente de la forma en que se hayan invertido los cargos por depreciación considerando que en la empresa los ingresos hayan cubierto los gastos. Para efectos de éste trabajo, supongamos que los fondos por depreciación se depositaron en una cuenta de cheques, si no consideramos el método ajustado, tendríamos un deficiente monetario de \$ 9,840.00 o sea la diferencia existente entre \$ 26,240.00 y \$ 16,400.00 al tratar de sustituir el equipo, ésta deficiencia sería el resultado de aplicar el valor del poder adquisitivo del dinero en el séptimo año, momento en el que se tenía estimado sustituir el equipo, pero si consideramos que los depósitos en cuenta de cheques

por concepto de depreciación lo hicieramos al equivalente en poder de compra de cada año, tendríamos un déficit menor o -- sea \$ 4,920.00 resultante de la diferencia entre \$ 26,240.00 y \$ 21,319.92. Este deficiente bajo la utilización de los índices de precios desaparecerá al ajustar el valor adquisitivo de la moneda en cada periodo de depreciación por el valor que tenga la moneda en su poder adquisitivo en el último año de la utilización del bien, tomando como base el índice general de precios que se marca en esa fecha.

El analisis de éste problema se puede enfocar desde dos - puntos de vista:

1.- La utilización de los números índices como un ajuste a la información histórica de las empresas, financieramente - puede tener aceptación por considerar los problemas de reemplazo, que se proveen mediante su utilización aunado a los - efectos que se producen con el pago de impuestos y la participación de utilidades, ya que se adjudica a cada periodo la parte que corresponde a la depreciación en términos de una - moneda común, y esto logicamente influye de una manera determinante en los aspectos antes mencionados.

2.- Este segundo punto de vista está enfocado a lo que contablemente significa la utilización de los números índice de precios sobre la depreciación. Los principios de contabilidad generalmente aceptados, nos marcan la finalidad que se persigue con el registro contable de la depreciación, o sea la distribución sistemático y razonable del costo de los activos menos su valor de desecho si lo tienen (Boletín No. 3 de los -- principios de contabilidad, editado por el Instituto Mexicano

de contadores Públicos A. C.) bajo éste aspecto a la contabilidad no le interesa el costo de reemplazo, sin embargo le interesa, y la práctica de la profesión así lo ha confirmado, una adecuada medición contable que determine si el capital incorporado en los recursos de la empresa se ha mantenido en su conjunto, y por lo tanto, si la utilidad práctica que se pretende por el ajuste que nos dan los índices de precios, cumple con el objetivo de una adecuada distribución de lo invertido en base al poder adquisitivo del dinero, será una erramienta útil que contrarreste los efectos producidos por el aumento de precios en la información financiera, porque se le está dando al dinero un mismo valor de compra en cada periodo de depreciación.

3.- El Costo de reposición y la Depreciación.

En los periodos prolongados en los que ocurren grandes alteraciones en los precios, obliga a las empresas a realizar un mayor o menor desembolso de sus recursos para sustituir el material fijo, según sea el aumento o disminución que haya sufrido la moneda en su poder de compra. Esto origina principalmente la idea de presentar los efectos sufridos en los precios, - particularmente para cada uno de los activos en los que quede reflejado el aumento del costo para cada uno de ellos y que ha dado como origen a lo que actualmente se conoce como costo de reposición.

El costo de reposición se determina sobre las bases de la - tendencia del nivel de precios específico, en contraposición a la del nivel general de precios, o sea que para determinar el costo de reposición de un determinado bien, deben seguirse separadamente las tendencias de los precios para cada uno o grupo de propiedades que tenga una empresa.

Este es un método que también pretende contrarrestar los - efectos causados por el aumento de precios y tiene como principal fundamento, considerar solamente el aumento de precios que afecten particularmente a una empresa, argumentando sus seguidores que los índices de precios marcados sobre una economía en general, están marcando la fluctuación global de bienes y servicios tomados en base a promedios generales, y los precios de algunos de los artículos aumentan o disminuyen poco, y algunos se han acercado en demasía en su precio, y por lo tanto consideran que una determinada empresa no debe sobreva-

luar sus bienes, si sus pertenencias o precios de sus artículos han sufrido un aumento bajo específicamente, en comparación con el aumento marcado por el índice general de precios.

Holanda se ha significado por ser el país abanderado de este sistema de costos de reposición, que consiste como su nombre lo indica, en que a base de costos de reposición, los inventarios y los activos fijos que se necesitan para continuar las operaciones de una empresa, se muestran en los estados financieros representados por los valores que costaría reemplazarlos.

La depreciación bajo este sistema se calcula en base al costo de reposición actual del activo, y su registro lo llevan mediante el siguiente conjunto de cuentas:

- 1.- Cuentas de activo fijo para valor de reposición.
- 2.- Cuentas de depreciación de activo fijo para valor de reposición.

Estas cuentas pertenecen al grupo de activos fijos.

- 3.- Superávit por revaluación de activos fijos.

Esta es una cuenta de capital.

- 4.- Costo de la depreciación de activos fijos.

Esta pertenece a las cuentas de resultados.

Mediante este juego de cuentas, daré un ejemplo de la utilización del método de costo de reposición para ilustrar la forma de su manejo.

Supongamos que una empresa actualmente tiene un total en activos fijos por \$ 100,000.00 a depreciar en 10 años y considerando éstos sin ningún valor de desecho, al tercer año de operaciones, considera inminente una revaluación de sus activos en base a costos de reposición; de los datos que han sido recabados, consideran que la revaluación debe ser de un 15 % , y el procedimiento a seguir sería el siguiente:

-1-

Activos fijos para valor de reposición	\$ 15,000
--	-----------

Superávit por revaluación de activo fijo	15,000
--	--------

Importe estimado por aumento de precios sobre el total de activos fijos de operación.

-2-

Depreciación de activos fijos para valor de reposición.	4,500
---	-------

Costo de la depreciación de activos fijos	4,500
---	-------

Incremento de la depreciación por revaluación de activos fijos.

Los saldos de las cuentas antes mencionadas quedaría como sigue:

Activos fijos para valor de reposic.	
S)	100,000.00
1)	15,000.00
	115,000.00

Depreciación de activos fijos para valor de rep.	
	30,000.00 (S)
	4,500.00 (2)
	34,500.00

Superávit por revaluación.	
	15,000.00 (1)
	15,000.00

Costo de la depreciac.	
S)	30,000.00
2)	4,500.00
	34,500.00

Capital Social	
	100,000.00 (S

Este método persigue, al igual que el utilizado por el de los índices generales de precios, conservar íntegro el capital invertido de una empresa, ya que éste se vería seriamente afectado por el uso de los métodos tradicionales de registro en un periodo de alza de precios, sin embargo, como lo menciona el Contador Público Juan Gonzalez Gonzalez en su participación en la X Convención Nacional de Contadores Públicos celebrada en el Puerto de Acapulco, " Que al adaptarse cualquier método que actualice cifras, apartandose de la históricas, como es el reconocer valores de reposición, se corre el peligro de abandonar la estructura fundamental de la objetividad representada -

por los precios realmente pagados, para aceptarse valuaciones subjetivas de los bienes en los que el Contador Público dependería del criterio y juicio de los administradores, en cambio en método de ajustes aplicando el Índice General de precios, es solo una restauración de las cifras históricas, y por lo tanto no se pierde dicha base estructural."

Otra objeción que encuentro importante en la utilización de éste método, se basa en la aplicación de su sistema, o sea que toma en cuenta solamente el aumento de bienes específicos en sus precios, sin considerar los efectos que ha sufrido la moneda en su poder de compra, ya que el hecho de tener obligaciones o cuentas por cobrar a largo plazo por ejemplo, necesariamente la información contable se verá afectada al respecto, por la pérdida que ha sufrido la moneda en su poder adquisitivo.

4.- AJUSTES PROPUESTOS EN NUESTRO PAIS.

En México no se había presentado el problema relacionado con la presentación de los Estados Financieros, que revelaran los cambios sufridos en los precios hasta antes de 1971, ya - que éstos conservaban una relativa estabilidad en el mercado interno, sin embargo a partir de 1972, los precios al consumo en México, presentan un acelerado ascenso que hace que parte de los registros tradicionales en contabilidad, se vean afectados significativamente como más adelante veremos.

La situación que estamos viviendo en nuestro país, exige de una adecuada presentación de las transacciones que realiza una empresa, considerando los cambios que han sufrido los precios y el deterioro de la moneda en su poder adquisitivo, ya que el poder adquisitivo de la misma ha cambiado considerablemente. Particularmente, y haciendo referencia al tema que trato, es imperante la necesidad de presentar la información referente a la depreciación, en términos de una moneda - que tenga el mismo poder de compra, y para tal fin expondré - lo que en nuestro país se ha propuesto al respecto, porque -- no hemos vivido al margen de la situación inflacionaria que - padecen muchos países, y México actualmente tambien sufre las consecuencias de la inflación; ésto lo vemos claramente al con siderar el poder de compra de un peso de 1974 que era equivalente a \$ 0.55 de 1968, y éste poder de compra obedece de la misma manera a un aumento de precios de 80.3 % registrado en ese mismo periodo de 1968-1974.

En la búsqueda de una solución al problema existente en -

nuestro país, la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos A. C. ha propuesto ajustar los Estados Financieros considerando el nivel general de precios que afectan a la información financiera, y para tal efecto ha considerado estos ajustes bajo dos rubros de significativa importancia:

1.- Conceptos monetarios.- Bajo éste aspecto se han agrupado: Las inversiones temporales en valores; Cuentas y documentos por cobrar a corto y a largo plazo; Cuentas y documentos por pagar a corto y a largo plazo; Pasivos acumulados y Dividendos por pagar.

2.- Conceptos no monetarios.- Estos lo forman: Los inventarios, excepto los contratados por medio de un convenio que establezca precios fijos; Pagos anticipados, tales como primas de seguros, rentas, intereses, impuestos, publicidad ; Inversiones permanentes en acciones; Inmuebles, maquinaria y equipo con su respectiva estimación de depreciación; Intangibles y su amortización acumulada; Ingresos no devengados; Provisiones para garantías otorgadas; Capital Social y utilidades o pérdidas acumuladas.

La propuesta que ha surgido en nuestro país para contrarrestar los efectos de la presentación tradicional en la información financiera, se ha realizado considerando lo siguiente:

1.- En éste aspecto se toma en consideración las operaciones que realiza una empresa en la actualidad, ya que lo hace con el valor que tiene la moneda actualmente en su poder de compra,

y no con el valor que ésta tenía hace 10 ó 15 años, por lo que se hace indispensable presentar la información financiera reflejando los cambios que ha sufrido la moneda en su poder adquisitivo.

2.- El resultado del ejercicio de las empresas, actualmente no reconoce el deterioro sufrido en la moneda, por lo que las utilidades que se presentan, son diferentes a las que realmente se tuvieron, ocasionando con ésto la descapitalización de las empresas.

3.- Los principios de contabilidad, establecen la necesidad de identificar los ingresos con los gastos, por lo que es muy común expresar los ingresos, en términos de la moneda actual, y algunos de los costos que le son relativos, se registran a su valor histórico, o sea cuando el peso tenía un poder adquisitivo distinto.

En la aplicación de los índices de precios para ajustar las cifras históricas, en términos del poder adquisitivo de la moneda a una determinada fecha, se podría pensar que éste procedimiento desvirtuaría el valor histórico original que poseen los bienes, y para tal efecto, el Boletín A-1 de los Principios de Contabilidad, editado por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. nos da el pronunciamiento relativo a éste aspecto, considerando el valor histórico original como sigue:

Valor Histórico Original.- Las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica, se registran según las cantidades de efectivo que se afectan o su equivalente, o la estimación razonable que de ellos se haga al momento en que se

consideren realizadas contablemente. Estas cifras deberán ser modificadas en el caso de que ocurran eventos posteriores que les hagan perder su significado, aplicando métodos de ajuste - en forma sistemática que preserven la imparcialidad y objetividad de la información contable. Si se ajustan las cifras por cambios en el nivel general de precios y se aplican a todos los conceptos susceptibles de ser modificados, que integren los Estados Financieros, se considerará que no hubo violación a éste principio, sin embargo ésta situación deberá quedar debidamente aclarada en la información que se produzca.

Considero que mediante éste enunciado referente al valor - histórico original, se ha dado un primer paso muy importante - en la utilización de los índices de precios como medidores de los cambios, en la presentación numérica de la información contable.

En la proposición que ha hecho la comisión de principios de contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos A. C. para ajustar las cifras históricas por medio de los Indices generales de precios, se consideró que la estadística en - que se basa la elaboración de los índices de precios en Méxi--co, tiene varias deficiencias relativas a la escasa cobertura geográfica, a la formación de la canasta de bienes y servicios, a la falta de consideración al cambio de la calidad de los productos, etc. por lo que se ha pretendido adoptar el índice - que en nuestro país ofrece mayores ventajas en su confiabili--dad, y para ésto se escogió el Índice Nacional de Precios al - Consumidor, elaborado por el Banco de México S. A. que a di--ferencia del Índice de precios Implícito del Producto Interno Bruto, ofrece una mayor frecuencia en su oportunidad y publi--

cación.

Para ajustar las cifras históricas por medio del Índice de precios, se debe tomar muy en cuenta lo siguiente:

1.- Si las cifras por ajustar están comprendidas entre los años de 1950 a 1960 se utilizarán los factores de conversión - marcados para tal efecto en la tabla No. 1 de la página 57 referente a los índices de precios implícitos del Producto Interno Bruto, y para las cantidades que componen el activo fijo y que fueron adquiridas en una fecha anterior a 1950, se -- considerarán originadas en esa fecha, porque se ha tomado en - cuenta que la edad promedio de los activos fijos rara vez sobrepasan los 20 años, razón por la cual se ha tomado como tope el año de 1950, además porque fue el primer año en que se empezó a calcular el Índice de precios en México.

2.- Para los cambios por efectuar, comprendidos en las fechas de 1960-1970, se utilizan los índices de conversión dados en la tabla No. 2 de la página 58 basados también en el índice de precios implícito del Producto Interno Bruto.

3.- Para las cifras a ajustar comprendidas de 1970 en adelante, se considerarán los índices de conversión dados en la - tabla No. 3 página 59 que se originan del Índice Nacional de - Precios al consumidor.

Cabe aclarar en éste punto, que para presentar una situación más razonable, bajo la utilización de los índices de precios, es indispensable efectuar los ajustes sobre los aspectos comprendidos en la clasificación que se hace de las partidas - que componen el balance, bajo los rubros de partidas monetarias

y partidas no monetarias, sin embargo para no desviarme de los lineamientos que marcan mi trabajo, por medio de ejemplos ilustraré los ajustes que afectan a la depreciación bajo este método y la técnica que se sigue en su utilización.

TABLE I

FACTORES DE CORRECCION DEL PRODUCTO INTERNO
BRUTO

	A precios corrientes de 1950	Ind.	1950	1951	1952	1953	1954	1955	1956	1957	1958	1959	1960
1950	44,016	86,973	50.6	100.0									
1951	54,220	93,034	58.3	115.2	100.0								
1952	59,900	96,095	62.3	123.1	106.9	100.0							
1953	62,091	100,866	61.6	121.7	105.7	98.9	100.0						
1954	73,940	106,118	69.7	137.7	119.6	111.8	113.1	100.0					
1955	88,269	114,049	77.4	153.0	132.3	124.2	125.6	111.0	100.0				
1956	99,338	120,432	82.5	163.0	141.5	132.4	133.9	118.4	106.6	100.0			
1957	114,718	129,250	88.8	175.5	152.3	142.5	144.1	127.4	114.8	107.7	100.0		
1958	124,063	134,654	92.1	182.0	158.0	147.8	149.4	132.1	119.0	111.7	103.7	100.0	
1959	134,222	139,979	95.9	189.5	164.5	153.9	155.6	137.6	123.9	116.3	108.0	104.1	100.0
1960	150,511	150,511	100.0	197.6	171.5	160.5	162.3	143.5	129.2	121.2	112.6	108.6	104.3

Fuente: Revista de Contaduría Pública de Sept. de 1975

TABLA II

FACTORES DE CORRECCION DEL PRODUCTO INTERNO

BRUTO.

INDICES DE CONVERSION

BASE

	A precios A precios Indio. corrientes de 1960 paises	1961	1962	1963	1964	1965	1966	1967	1968	1969	1970
1960	150.511	150.511	100.0								
1961	163.265	157.931	103.4								
1962	176.030	165.310	106.5	100.0							
1963	195.983	178.516	109.8	106.2	103.1	100.0					
1964	231.370	199.390	116.0	112.2	108.9	105.6	100.0				
1965	252.028	212.320	118.7	114.8	111.4	108.1	102.3	100.0			
1966	280.090	227.037	123.4	119.3	115.9	112.4	106.4	104.0	100.0		
1967	306.317	241.272	127.0	122.8	119.2	115.7	109.5	107.0	102.9	100.0	
1968	339.145	260.901	130.0	125.7	122.1	118.4	112.1	109.5	105.3	102.3	100.0
1969	374.900	277.400	135.1	130.7	126.8	123.0	116.5	113.8	109.4	106.4	103.9
1970	418.700	296.600	141.2	136.6	132.6	128.6	121.7	119.0	114.4	111.2	108.6
										104.5	100.0

Fuente: Revista de Contaduría Pública de Sept. 1975

TABLA III

INDICE NACIONAL DE PRECIOS AL CONSUMIDOR

1970-1974 base 1970

año	1970	1971	1972	1973	1974
1970	100.0				
1971	104.9	100.0			
1972	110.9	105.7	100.0		
1973	134.6	128.2	121.4	100.0	
1974	162.3	154.6	146.3	120.6	100.0

FACTORES DE CONVERSION

Fuente: Revista de Contaduría Pública Set. 1975

EJEMPLO I

En este primer ejemplo vamos a tomar en consideración un activo totalmente depreciado para el año de 1974, tomando en consideración que su fecha de adquisición fue en 1968 para -- que de ésta manera podamos utilizar los factores de conver-- sión que nos da el índice de precios del producto interno -- bruto y los factores de conversión correspondientes al índice nacional de precios al consumidor, utilizando para tal efecto el método de línea recta:

Fecha de adquisición: 1968

Costo del activo \$ 58,000.00

Valor de desecho \$ 2,000.00

Año	Depreciación	Deprec. Acum.	Valor en Libros
1968	8,000	8,000	50,000
1969	8,000	16,000	42,000
1970	8,000	24,000	34,000
1971	8,000	32,000	26,000
1972	8,000	40,000	18,000
1973	8,000	48,000	10,000
1974	8,000	56,000	2,000

En base a éstos datos, vamos a hacer la conversión al valor que se le daría a cada uno de los periodos comprendidos -- hasta el año de 1970, utilizando para tal efecto la table II que nos marca los índices de conversión a utilizar para esos periodos, basados en los índices de precios del producto in--

terno bruto:

Año	Depreciac.	Indice de conv.	Costo	TOTAL CONVERTIDO	
				Deprec.	Activo
1968	8,000	108.6	56,000	8,688	
1969	8,000	104.5		8,360	
1970	8,000	100.0		<u>8,000</u>	<u>60,816</u>
				25,048	60,816

Posteriormente éstas cantidades dadas a pesos de 1970, se convertirán a pesos de 1974 utilizando los factores de conversión del Indice Nacional de Precios al Consumidor:

	Deprec. Acum.	Activo
Valores a 1970	25,048	60,816
Indice de conversión 1974=162.3		
Valores convertidos a \$ 1974	40,652.90	98,704.36

Esto constituye la primera fase del problema, posteriormente convertiremos las cantidades comprendidas en los periodos subsecuentes a 1970 en pesos de 1974, utilizando la tabla No. III

Año	Depreciac.	Ind. de Conv.	TOTAL CONVERTIDO.	
			Depreciac.	Activo
1971	8,000	154.6	12,368	
1972	8,000	146.3	11,704	
1973	8,000	120.6	9,648	
1974	8,000	100.0	<u>8,000</u>	<u>98,704.36</u>
			41,720	98,704.36
			+	
			<u>40,652.90</u>	
			<u>82,372.90</u>	<u>98,704.36</u>

En este ejemplo tomamos en consideración, el cambio en el poder adquisitivo que sufre la moneda en relación a un solo periodo o sea 1974, sin embargo en el ejemplo No. II vamos a ilustrar los efectos que sufre la depreciación utilizando los índices de conversión para cada uno de los periodos de operación, y de ésta forma quedará mejor ilustrada la técnica que se pretende implementar.

EJEMPLO II

Año	Deprec.	Ind. de Conv.	TOTAL CONVERTIDO	
			Activo	Depreciac.
1968	8,000	100.0	56,000.00	8,000.00
1969		103.9	58,184.00	8,312.00
Adiciones	8,000			<u>8,000.00</u>
				16,312.00
1970		104.5	60,802.28	17,046.00
Adiciones	8,000			<u>8,000.00</u>
				25,046.00
1971		104.9	63,781.59	26,273.25
Adiciones	8,000			<u>8,000.00</u>
				34,273.25
1972		105.7	67,417.14	36,226.82
Adiciones	8,000			<u>8,000.00</u>
				44,226.82
1973		121.4	81,844.72	53,691.35
Adiciones	8,000			<u>8,000.00</u>
				61,691.35
1974		120.6	98,704.73	74,399.76
Adiciones	8,000			<u>8,000.00</u>
			<u>98,704.73</u>	82,399.76

Del análisis de éstos dos ejemplos, podemos hacer las siguientes deducciones:

1.- De no haberse tomado en consideración el aumento de precios para cada uno de los periodos de depreciación, existiría una diferencia de \$ 42,704.33 tomando en cuenta el activo a depreciar, suponiendo que el valor de desecho permanezca constante a 1974 aún considerando el aumento de precios:

$$98,704.33 - 56,000.00 = 42,704.33$$

y considerando el ajuste para cada uno de los periodos de depreciación, tendríamos tan solo una diferencia de \$ 16,304.57:

$$98,704.33 - 82,399.76 = 16,304.57$$

2.- Esta diferencia existente, entre la depreciación y el activo convertidos, es a consecuencia de que en la conversión del activo se tomó en cuenta el índice de precios existente en la fecha de su adquisición o sea 1968, y para la conversión de la depreciación, se han tomado como base los índices de precios para cada año que transcurre, variando así el poder adquisitivo de la moneda por el registro que se afecta año tras año.

3.- Los \$ 8,000.00 que se cargan como depreciación de 1974 realmente representan un 100 % del valor adquisitivo de ese año pero los \$ 8,000.00 que se cargaron como depreciación en el año de 1968 representarán un porcentaje menor en cuanto a su poder de compra para el año de 1974 por lo que es necesario presentar el ajuste en términos de una moneda del mismo poder ad-

quisitivo a una fecha determinada, en éste caso para el año de 1974, tomando como base la fecha en que se adquirió el bien y - por lo tanto se fijó como punto de partida para la depreciación porque en ese año se estan tomando decisiones en base al poder adquisitivo de la moneda que se tiene en esa fecha, y así tenemos por ejemplo, que los \$ 8,000.00 que se cargan como depreciación en 1968 son equivalentes a \$ 14,100.62 de 1974 tomando como base los índices de conversión, entonces considerando esa fecha como actual en el momento de tomar decisiones, considero necesario presentar las cantidades en los periodos subsecuentes a 1968 en términos del demérito sufrido en la moneda con relación a ese año, y así de ésta manera tenemos que la diferencia existente entre la depreciación y el activo convertidos, desaparece, ya que multiplicando los \$ 14,100.62 que representan los \$ 8,000 de 1968 en 1974 por 7 que son los periodos de depreciación, - tenemos un resultado igual al activo convertido:

$$14,100.62 \times 7 = 98,704.34$$

5.- ALGUNOS ASPECTOS DE LA DEPRECIACION EN RELACION A LA ADQUISICION DE ACTIVOS FIJOS.

Las necesidades de inversión en una empresa, la lleva a - buscar soluciones que satisfagan esas necesidades, ya que éstas pueden ser múltiples y variadas de acuerdo a la proyección que se le pretenda dar o a las exigencias que demande en un momento dado; consecuentemente a esas necesidades, las decisiones de inversión en activos fijos estan basadas en innumerables técnicas de medición de rendimientos o de operación tomando en cuenta factores tanto de tipo económico como técnico, — considerandose éstos como determinantes en el resultado de la decisión tomada en la mayoría de los casos.

Los objetivos propuestos varían de acuerdo a los diferentes tipos de inversión, en los que básicamente se encuentran:

- El deseo de beneficio.
- El deseo de expansionarse, que puede traducirse en :
Conseguir un beneficio a largo plazo y en incrementar el prestigio y la seguridad.
- El deseo de incrementar la reputación de la empresa.
- Independencia y seguridad financiera, etc. etc.

Es incuestionable argumentar que las decisiones de inversión necesariamente deben estar fundamentadas sobre innumerables cálculos y perspectivas que orienten al inversionista a aceptar o rechazar los planes de inversión, que necesariamente deben estar fundamentados sobre bases objetivas de medición,

En la decisión de obtener activos fijos considerando la depreciación, primeramente debe tomarse en cuenta el doble significado que se le puede dar a la depreciación para éste propósito o sea:

1.- El económico.- En éste sentido se le considera importante, porque la depreciación forma parte de los elementos del costo, tanto por su utilización como por el desgaste que sufre, y ésto indiscutiblemente influye en la inversión.

2.- El financiero.- Considerandose la depreciación como un procedimiento de autofinanciación.

Es importante señalar en referencia a éste aspecto, que considero preponderante la elección de un método de depreciación bajo las condiciones elegidas del plan previamente elaborado de las inversiones a efectuar, es decir, que con base a las características de la empresa, al considerar una decisión de inversión necesariamente debe ir involucrado el método de depreciación a seguir y que más le convenga al propósito de la inversión, auxiliando así a la ejecución del objetivo fijado.

Habíamos mencionado anteriormente que el registro de la depreciación debe considerarse como una distribución sistemática del costo de la inversión con el objeto de conservar el capital invertido, sin embargo al hacer ésta distribución periódica de bemos considerar que realmente se estan conservando o deteniendo fondos en forma continua que tienen el objeto de utilizarse cuando se proceda a la renovación del activo.

Por otra parte considero que entre los aspectos marcados en los planes de inversión a seguir, debe de tomarse en cuenta entre otros:

- El tiempo estimado de duración de la inversión.
- Los beneficios obtenidos en relación a su producción.
- Los gastos necesarios para conservar éste en óptimas condiciones, etc.

Estos vienen a marcar los lineamientos a seguir en la elección de un adecuado método de depreciación, ya que éstos con sus diferentes características marcarán el éxito del objetivo de las nuevas inversiones, al considerar éste punto como uno de los factores fundamentales en la adquisición de nuevos activos.

Al sintetizar sobre los aspectos fundamentales que deben tomarse en cuenta y que influyen definitivamente en la aplicación de una depreciación adecuada y evitar caer en el error de calcular una depreciación deficiente o en caso contrario, calcular una depreciación excesiva, enunciaré lo que personalmente pienso debe tomarse en consideración al aplicar la depreciación sobre los activos:

- La duración estimada del activo.- En la determinación de éste punto es necesario el auxilio de estudios de ingeniería - que por sus características pueden llegar a determinar ésta con una mayor exactitud.

- La utilización de un método de depreciación acelerada sobre activos de larga vida como fuente de financiamiento para la adquisición de otros activos.

- La elección de un determinado método de depreciación que contrarreste los gastos de mantenimiento considerandose así constantes las erogaciones.

- La determinación de un método de depreciación basado en la producción del activo.

CONCLUSIONES.

1.- En la elección de un método de depreciación, necesariamente deben tomarse en cuenta las diferentes características -- que tenga el bien a depreciar, así como también las diferentes formas de ocupación o producción a las que se someta el activo fijo; conjuntamente con los objetivos que pretenda una determinada empresa, en base a las inversiones en activos, también se hace necesario el auxilio de técnicas de ingeniería que ayuden a estimar la duración que pueda tener el bien.

2.- De tomarse como base los métodos tradicionales de registro de la depreciación, traerá como consecuencia situaciones de incertidumbre en los resultados de operación, ya que éstos evidentemente serán falsos, porque no se ha considerado el grado -- de afectación que ha sufrido la empresa a causa de la inflación; consecuentemente a esto, debe optarse por un procedimiento que -- confiablemente mida los efectos causados por el aumento de precios y la pérdida del poder adquisitivo de la moneda.

3.- En épocas de inflación como la que actualmente estamos viviendo, casi todos los renglones del balance se ven seriamente afectados, ya sea por el aumento de precios o por la pérdida del poder adquisitivo del dinero, y por ésta razón, considero que el método de valor de reposición, no es el adecuado a utilizar en épocas de inflación, ya que éste pretende contrarrestar el aumento de precios tomando como base un grupo específico

de bienes para preveer la reposición de los activos, sin considerar la pérdida que ha sufrido la moneda en su poder adquisitivo, ya que ésta solo puede ser medida por el índice general de precios.

4.- La adopción del método de ajustes por medio del índice general de precios en nuestro país, solo está sujeto a que éste proporcione la seguridad necesaria para su aplicación en cuanto a la confiabilidad que éste pueda tener para medir los efectos causados por la inflación, ya que la técnica propuesta para tal fin sobre la información financiera, la considero aceptable porque por medio de éstos se pueden medir los efectos que traen consigo el aumento de precios y la pérdida del poder adquisitivo de la moneda en los diferentes renglones del Balance.

A P E N D I C E.

Como lo mencioné en el interior del texto del presente trabajo, la inminente necesidad de presentar Estados Financieros - más significativos y acordes a la época inflacionaria que estamos viviendo, ha empezado a unificar criterios, reflejándose esto en el proyecto de Boletín de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, que de no encontrarse objeciones bien fundamentadas y si los socios del Instituto Mexicano de Contadores Públicos A. C. lo aprueban, éste se tomará como una disposición fundamental y normativa a partir del mes de Noviembre de 1976.

El principal objetivo de éste proyecto de boletín, es describir los procedimientos de auditoría que debe seguir el Contador Público, y las declaraciones informativas que deben existir al revisar los Estados Financieros sobre las bases de costos históricos, acompañados de cifras ajustadas por cambios en el nivel general de precios.

Entre los puntos que destacan en éste proyecto de boletín tenemos:

1.- Presentación de cifras ajustadas por cambios en el nivel general de precios.

La forma de presentación de los Estados Financieros pueden hacerse de dos maneras:

a.- Presentar Estados Financieros que incluyan una columna para cifras de costo histórico y otra para cifras ajustadas por cambios en el nivel general de precios.

b.- Presentar Estados Financieros a costo histórico y por

separado como anexos, los Estados Financieros ajustados por cam
bios en el nivel general de precios.

2.- Procedimientos de auditoría aplicables.

a.- Que se haya hecho una clasificación razonable de los con
ceptos monetarios y no monetarios.

b.- Que la agrupación por fechas de origen de las partidas
no monetarias se haya hecho en forma adecuada.

c.- Que se hayan utilizado índices generales de precios ade
cuados y en forma consistente entre los periodos.

d.- Que se hayan aplicado correctamente los índices de con
versión.

e.- Que los activos no monetarios una vez ajustados no que
den valuados a un precio superior al valor de mercado, y en su
caso, se haya hecho la reducción correspondiente.

3.- Párrafo adicional al dictámen.

a.- Cuando la información ajustada se presente en la columna
por separado, en el cuerpo de los Estados Financieros debe -
agregarse al dictámen:

"Los Estados Financieros que se presentan en la columna B ,
constituyen información adicional para reflejar los cambios en
el nivel general de precios, y en mi opinión estan preparados
adecuadamente conforme al método que se explica en la nota ".

b.- Cuando la información ajustada se presenta en anexos

por separado, se describe en el dictámen:

"Los Estados Financieros que se presentan como anexos, constituyen información adicional para reflejar los cambios en el nivel general de precios y en mi opinión, están preparados adecuadamente conforme al método que se explica en el anexo".

4.- Salvedades.

Las salvedades a los Estados Financieros a costo histórico generalmente afectan a las cifras ajustastadas por cambios en el nivel general de precios, y ésto deberá mencionarse también en el párrafo adicional relativo. Sin embargo, podrá darse el caso en que se encontrarán irregularidades dentro de la información ajustada, y cuando éste sea el caso, deberán incorporar se al párrafo adicional relativo a la información ajustada, y cuando la magnitud del problema lo amerite, el Contador Público se abstendrá de mencionar que los Estados ajustados están preparados adecuadamente.

Los puntos que se mencionan en éste apéndice, fueron tomados del proyecto de Boletín elaborado por la comisión de Normas y Procedimientos de auditoría, y el propósito que persigo al incluirlo en mi trabajo de investigación, es el de dar a conocer los últimos adelantos conseguidos en la búsqueda del objetivo fijado:

La presentación de Estados Financieros más confiables.

B I B L I O G R F I A.

T í t u l o	A u t o r
CONTABILIDAD TEORICA Y PRAC- TICA. Ed. Labor 1973	Roy B. Kester.
CONTABILIDAD FINANCIERA. Ed. Diana 1973	Mo. Neill.
EL ASPECTO FINANCIERO DE LA DEPRECIACION.	F. Vilchis Plata.
ACTIVOS PERMANENTES. Herrero Hnos. 1972	Dickman Thomas.
LA INFORMACION DE LOS EFECTOS FINANCIEROS CAUSADOS POR CAM- BIOS EN LOS NIVELES DE PRECIOS. New York 1973 Trad. I.M.C.P.A.C.	Instituto Americano de Contadores Públicos Inc. Traducción: Instituto Me- xicano de Contadores Públi- cos A.C.
LOS ESTADOS FINANCIEROS Y SU A- NALISIS. Fondo de Cultura Economica 1974	Alfredo F. Gutierrez.

Título

Autor

REVISTAS:

CONTADURIA PUBLICA

Septiembre y Octubre 1975

**Instituto Mexicano de Con-
tadores Públicos A. C.**