



12  
24

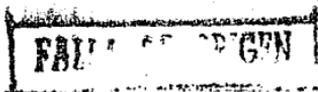
# UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

ESTUDIO Y CONTABILIZACION DEL ACTIVO  
FIJO DE ACUERDO A LOS PRINCIPIOS DE  
CONTABILIDAD.

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE  
QUE EN OPCION AL GRADO DE:  
LICENCIADO EN CONTADURIA  
P R E S E N T A:  
JORGE HERNANDEZ ISLAS

Asesor: C P. Vartkes Hatzacorsian H.



MEXICO, D. F.

1990



## **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

	PAG.
CAPITULO I	
GENERALIDADES	
Introducción.....	4
Definición.....	6
Clasificación.....	7
CAPITULO II	
VALUACION	
Valuación.....	11
Reglas de valuación.....	13
Situaciones específicas para el registro del activo fijo.....	19
Erogaciones capitalizables.....	26
Retiros de activos fijos.....	31
CAPITULO III	
DEPRECIACION	
Introducción.....	35
Definición.....	39
Métodos de depreciación.....	41
Casos específicos de depreciación.....	47
Reglas aplicables.....	52
CAPITULO IV	
REVALUACION	
Impacto de la inflación en la contaduría.....	53
Fundamentos.....	55
Métodos.....	58

## COMENTARIOS Y CONCLUSIONES

Comentarios.....	71
Conclusiones.....	75
BIBLIOGRAFIA.....	77

## CAPITULO

### GENERALIDADES

- INTRODUCCION
- DEFINICION
- CLASIFICACION

## INTRODUCCION

Prácticamente todas las empresas, cualesquiera que sea su tamaño y la actividad que realicen, utilizan en sus operaciones, activos de naturaleza duradera, ya sea para la producción de bienes o para la prestación de servicios, con la finalidad de obtener un rendimiento, objetivo de cualquier inversionista. De aquí se desprende la importancia que tiene el activo fijo dentro de una empresa, ya que sin éste le sería casi imposible desarrollar sus actividades.

Es decir, el activo fijo es parte fundamental e indispensable en el desempeño de las actividades de una empresa para el logro de los propósitos o metas que ésta se haya fijado inicialmente (la de producir bienes o la prestación de servicios).

El objetivo de este trabajo es efectuar un estudio de los aspectos contables referente al renglón de Inmuebles, Maquinaria y Equipo, así como las principales situaciones inherentes que se dan en los mismos, tales como es su valuación, depreciación y revaluación; a fin de reflejar este tipo de operaciones en los estados financieros conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados.

De acuerdo con este objetivo, el tema central del presente estudio está enfocado a lo que llamamos Inmuebles, Planta y Equipo, que también se le conoce como Activo de Planta o Activo fijo.

El activo fijo comprende las adquisiciones de bienes físicos que se utilizarán en la producción de bienes o la prestación de servicios en un período mayor de un año.

Es esencialmente un costo a largo plazo pagado por anticipado, o bien, se puede pensar en un activo fijo como un paquete de servicios potenciales que se van --

consumiendo gradualmente en el transcurso de varios años.

El costo del activo fijo se recupera a través del ingreso por las ventas de los artículos o productos manufacturados o de los servicios prestados, obtenidos en un período en proporción al servicio devengado en la utilización del activo fijo por ese mismo período, esto se ve reflejado en el Estado de Resultados a través de la depreciación.

Podemos afirmar que el activo fijo se adquiere con la finalidad de tenerlo para su aprovechamiento a beneficio de la empresa y no para su venta.

### DEFINICION

De acuerdo con los conceptos mencionados con anterioridad se puede definir al activo fijo de la siguiente manera:

- Según el Instituto Mexicano de Contadores Públicos en su Boletín C-6 define a Inmuebles, Maquinaria y Equipo como bienes tangibles que tienen por objeto:

- a) El usufructo de los mismos en beneficio de la entidad
- b) La producción de artículos para su venta o para uso de la propia entidad
- 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 de venderlos en el curso normal de las operaciones de la entidad.

- Según Gerardo Guajardo/Phebe M. Woltz en su libro de Contabilidad, afirma que los activos con vida útil de más de un año que se adquieren para ser utilizados en las operaciones de un negocio, con el fin de obtener ingresos se conocen como activos fijos.

- Según Lenhart y Defliese mencionan que las inversiones en propiedad, planta y equipo constituyen una porción substancial del activo total de muchas compañías, incluye todo el activo tangible con una vida de servicio superior a un año que se usa en la economía de la empresa y que en el curso normal de las operaciones no se tiene la intención de vender.

Podemos concluir con estos conceptos, diciendo que los activos fijos están formados por partidas de larga duración que tengan potencial de rendimiento y están en condiciones de prestar un servicio a sus poseedores, y cuya adquisición se hace con la finalidad de usarlos a beneficio propio y no para su venta.

## CLASIFICACION

Una vez definido al activo fijo, podemos agruparlo de acuerdo con características homogéneas identificables entre sí, de modo que podemos dividir al activo fijo en tres grupos:

- 1.- Tangible
- 2.- Intangible
- 3.- Agotable

**TANGIBLE.-** Son bienes físicos palpables o corpóreos y además son indispensables para la producción de bienes y servicios cuya duración abarca más de un año -- (son de carácter permanente). Sus características son:

- Poseen sustancias físicas.

Se caracteriza por su existencia física, que se diferencia del activo intangible, cuyo efecto se mide en los beneficios que aporta y no por ser meramente materiales.

- Tienen vida limitada.

Su duración depende del uso para el cual se destinen, el período de duración abarca varios años.

Por lo general son sujetos a depreciación, debido al desgaste de los mismos debido a su uso; a excepción de los terrenos cuya duración estimada es limitada, por lo tanto, no son susceptibles de depreciarse, salvo cuando tiene lugar una disminución de su valor, esto se da cuando los terrenos son agrícolas y pierden su fertilidad debido a la mala rotación de -- las cosechas, a las sequías o la erosión del suelo.

- No se tiene la intención de venderlos.

Se adquieren con la intención de dar marcha en las operaciones del giro -

de la empresa, de una manera permanente, a fin de no interrumpir las operaciones de la empresa.

**INTANGIBLES.**- Se refiere a los activos no circulantes que sin ser corpóreos, o sea que no tienen estructura material son aprovechables en el negocio y otorgan beneficios a sus propietarios o tenedores. Las características que identifican a estos activos son:

- No poseen cualidades físicas.

Comprende partidas abstractas de las cuales no se precisa su forma, tamaño o peso. Su falta de existencia física no implica que no tengan valor, sino que éste se determina por los beneficios que pueda proporcionar a la empresa en periodos futuros.

- Representan costos cuyos beneficios son en el sentido de permitir las operaciones de la empresa, la reducción de costos o aumento de utilidades a beneficio de quien los posee.

**AGOTABLE.**- Esta clase de activo está constituido por los recursos naturales, propiedad de la empresa que se extraen o se explotan, dichos recursos son:

a) Renovables.- Tales como zonas forestales y tierras de cultivo (en lo que respecta a su fertilidad).

b) No Renovables.- Como son las minas y pozos petrolíferos que no están sujetos a un ciclo de renovación o de fertilidad.

Las características de este tipo de activos son:

- Su explotación o extracción.

Son los recursos naturales con que cuenta una empresa, de los cuales se extrae cierto tipo de materia prima que varía en función de la actividad o al giro a que ésta se dedique.

- Pierden su valor al agotarse.

El agotamiento es causado por la eliminación física de cierta cantidad de recursos naturales, basada en las cantidades extraídas o eliminadas, de manera que su valor se determina en forma proporcional a la explotación o al agotamiento; es decir entre más se agoten los recursos, menor será el valor del activo.

- Duración.

Su duración depende del uso o del agotamiento a que está sujeto dicho activo. Esto varía según sea el tipo de recursos:

Renovables.- Su duración será por tiempo indefinido.

No Renovables.- Su duración está sujeta a las cantidades pendientes de ser extraídas o eliminadas.

Para una mejor comprensión citaré en forma práctica y detallada la clasificación del activo fijo de la manera siguiente:

#### ACTIVO FIJO TANGIBLE

##### Activos de Planta:

Terrenos

Edificios, mejoras a propiedades

Muebles y enseres

Mobiliario y equipo

Equipo de transporte

Maquinaria y herramientas

Troqueles y moldes

##### Recursos Naturales:

Pozos petrolíferos y de gas

Minerales: carbón, cobre, mineral de hierro, etc.

Zonas forestales

Terrenos agrícolas y ganaderos.

ACTIVO FIJO INTANGIBLE

Contratos de Arrendamiento

Gastos de Organización

Patentes de invención

Adquisiciones de patentes

Derechos y franquicias

Crédito Mercantil

Marcas Registradas

Licencias y Permisos

**CAPITULO II**

**VALUACION**

- VALUACION
- REGLAS DE VALUACION
- SITUACIONES ESPECIFICAS PARA EL REGISTRO DEL ACTIVO FIJO
- EROGACIONES CAPITALIZABLES
- RETIROS DE ACTIVOS FIJOS

## VALUACION

Uno de los problemas que se presentan en la contabilidad es el de la valuación de activos no monetarios y en este caso específico los activos fijos.

El presente estudio está encaminado a dar solución a los problemas más frecuentes que se presentan en la determinación de la valuación de activos fijos. Al respecto, algunos contadores han establecido políticas con el fin de:

- Establecer el límite mínimo de las inversiones en activos fijos.
- En general, establecer los criterios para definir las bases para distinguir un gasto de una capitalización.

El costo histórico, constituye por lo general, la base para valuar las inversiones de carácter permanente, pero éste no es el único valor con el que se puede registrar al activo fijo.

La valuación en las inversiones de carácter permanente se pueden registrar de acuerdo con los siguientes valores:

- a) Costo Original o Histórico.- El precio de adquisición del activo fijo, comprende no sólo el precio de compra, sino también los gastos ocasionados para su adquisición, hasta el momento en que pueda ser puesto en uso por la empresa.
- b) Revaluación.- Actualización contable de los valores de los activos fijos. La causa más importante que puede dar origen a una revaluación, es el cambio de poder adquisitivo de la moneda.
- c) Costo de Mercado.- Los bienes que se compran y se venden en un mercado libre en el que impera la competencia, se dice que tienen un valor de mercado.
- d) Costo de Reposición.- Consiste en asignarle a cada unidad contable el costo

probable para adquirir otra igual al momento de reemplazarla.

La profesión está de acuerdo en que el costo debe ser la base aplicable a la fecha de adquisición, porque el precio en efectivo o su equivalente mide mejor el valor que tiene el activo en ese momento. Las razones adoptadas por la profesión son las siguientes:

- A la fecha de adquisición, el costo refleja el valor justo.
- El costo histórico implica operaciones reales y no hipotéticas, y por lo tanto es objetivo y verificable.
- No se deben anticipar las ganancias y las pérdidas y éstas se deben reconocer cuando se vende el activo.

De acuerdo con los principios de contabilidad "las Inversiones en Inmuebles, maquinaria y equipo deberán valuarse al costo de adquisición, al de construcción o, en su caso, a su valor equivalente". El costo de adquisición, incluye el precio neto pagado por los bienes, más todos los gastos necesarios para tener el activo en el lugar y condiciones que permitan su funcionamiento.

Cualquier gasto realizado para llevar el activo al lugar donde quedará instalado y cualquier costo adicional necesario para que el activo comience a operar, también debe cargarse a la cuenta del activo.

## REGLAS DE VALUACION

### 1.- TERRENOS

Todas aquellas erogaciones o desembolsos que se efectúen con la finalidad de adquirir terrenos y los gastos efectuados para ponerlos en condiciones para ser - aprovechables, se deben considerar parte de su costo.

El costo del terreno comprende:

- a) Precio pagado por la adquisición del terreno.
- b) Los costos que se incurren a fin de cerrar la operación como:  
comisiones pagadas a corredores de bienes raíces, gastos de escrituración , honorarios y gastos notariales para la titulación y transferencia de propiedad, impuestos sobre la trasiación de dominio, honorarios de abogados, gastos de localización.
- c) Gastos efectuados con el fin de poner el terreno en condiciones de servicio - como: la nivelación, desague, relleno, demolición y limpieza.
- d) Gravámenes a que pudiese estar sujeto el terreno, como pudiera ser: impuestos vencidos, impuestos adicionales por valorización derivados de mejoramientos - por pavimentación, alcantarillado, etc., pago de reconstrucción en otra parte de propiedades de terceras personas que se encontraban localizadas en el terreno adquirido.
- e) Cualquier mejora adicional cuya duración sea ilimitada.  
La jardinería, drenaje, pavimentación, cooperación sobre obras de urbanización.

Todos estos gastos se registran en la cuenta de terrenos, ya que su duración es indefinida y por lo tanto no están sujetos a depreciación.

En ocasiones se adquiere un terreno en el que tiene adherida una vieja construc

ción que no es adecuada a las necesidades de la empresa; debe registrarse además de los gastos de compra, entre otros, los costos sufragados en la demolición de la vieja construcción, limpieza y otros. Además el valor de residuo o el aprovechamiento de los materiales debe acreditarse en la cuenta de terrenos a fin de disminuir el saldo registrado en libros.

Mejoras a Terrenos.- Las mejoras a los bienes raíces, tales como vías de acceso, entradas privadas, banquetas, estacionamientos, cercas, alumbramiento exterior, sistemas de riego, etc., tienen vida limitada y por lo tanto están sujetos a depreciación. Por esta razón deben registrarse no en la cuenta de terreno, sino en una cuenta separada, denominada "mejoras a terrenos" a fin de que sea posible su completa identificación y poderlos depreciar en el transcurso de su vida útil.

## 2.- EDIFICIOS

En algunas ocasiones se compran edificios y éstos requieren, debido a su uso o desgaste, de reparaciones antes de hacer uso de ellos; las reparaciones hechas bajo estas circunstancias pasan a formar parte del costo del edificio.

Pero por lo general las empresas contratan la construcción de sus edificios. De modo que todos los costos en que se incurra, desde las excavaciones, hasta que el edificio queda listo para ser usado, pasan a formar parte del costo del edificio.

El costo del edificio debe incluir todos los desembolsos relacionados directamente con la adquisición o su construcción, entre los cuales quedan comprendidos:

- Los materiales, mano de obra y gastos indirectos en que se incurrió durante la construcción.
- Gastos legales, que incluyen: licencias para construcción y otras de carácter impositivo.

- Honorarios de arquitectos e ingenieros, costo de planeación e ingeniería, gastos de supervisión y administración.
- Los seguros contratados durante el periodo de construcción.
- El costo de las instalaciones y equipos de carácter permanente como el sistema de calefacción, dispositivos contra incendio y elevadores.

Los ingresos obtenidos por la venta de los materiales no utilizados, los desperdicios y mermas, se consideran como una disminución en el costo del edificio, - así como también las bonificaciones y descuentos obtenidos sobre los costos incurridos para la construcción del edificio.

Mejoras en Propiedades Arrendadas.- Cuando un arrendatario hace construcciones o mejoras en propiedades arrendadas, los costos de los mismos deben registrarse en una cuenta denominada "mejoras en propiedades arrendadas". La amortización se irá registrando como gasto durante el resto de la vigencia del contrato, o - durante la vida estimada de la edificación, lo que sea más corto.

Este procedimiento se sigue usualmente, inclusive en los casos en que el arrendatario tenga opción de renovar contrato, puesto que no hay seguridad anticipada que las circunstancias garanticen el derecho de ejercer la renovación del -- contrato de arrendamiento.

Obras en Proceso o Activos Construidos.- Esta situación es muy usual en las empresas, el de construir bajo su propia responsabilidad, los edificios y/o maquinaria y equipo, asesorándose de asociaciones o de profesionistas especialistas en los bienes que se desean construir; las razones para su contratación pudieran ser: que no exista el bien en el mercado, costos elevados, demora por trámites burocráticos en caso de ser bienes importados o simplemente los bienes existentes no cubren totalmente las necesidades de la empresa.

La determinación del costo en estas circunstancias es un poco difícil de identi-

ficar, ya que al no haber precio de compra o de contrato, la compañía debe, mediante la correcta asignación y distribución de costos y gastos, determinar el costo de construcción que se asentará en el registro de los bienes.

Los materiales y mano de obra directa utilizados en la construcción, no presentan problemas, porque éstos costos se pueden identificar plenamente. En cambio la asignación de costos indirectos de construcción como el alumbrado, la calefacción, energía eléctrica, supervisión de fábrica, depreciación de los activos utilizados en las obras en proceso, son difíciles de identificar.

De conformidad con los principios de contabilidad en el Boletín C-6 del I.M.C.P. dice que "Los costos indirectos o gastos generales pueden ser aplicados al costo de construcción sobre bases adecuadas". Este procedimiento asigna al proceso de construcción una parte de los costos indirectos, como se asignarían estos mismos costos la producción normal, con esto se tiene una mejor oposición entre los ingresos y los gastos.

El saldo en esta cuenta de activo, se verá disminuido por los siguientes conceptos:

- El valor del residuo o aprovechamiento de los materiales.
- Descuentos, bonificaciones y rebajas que se obtengan.
- Importes recuperados por seguros de responsabilidad y accidentes.

El período de construcción termina cuando el bien está en condiciones de ser utilizado, independientemente de la fecha en que sea traspasado a la cuenta respectiva de edificios o de maquinaria y equipo.

### 3.- MAQUINARIA Y EQUIPO.

La valuación y el registro por la adquisición de la maquinaria y equipo incluye todos los desembolsos razonables y necesarios para adquirir el activo y colocarlo en posición y condiciones de ser utilizado. Solamente deben incluirse los -

desembolsos razonables y necesarios, ésto con el fin de no incurrir en fallas de su contabilización en caso de existir negligencia en gastos adicionales durante el periodo en que se incurre la acumulación de sus costos. Por ejemplo: Si la maquinaria es dañada mientras está siendo descargada, el importe de la reparación no se debe adicionar al costo de la máquina.

El costo del activo, es entonces, el desembolso de dinero necesario para adquirirlo, más los gastos de transporte o fletes; pagos de seguro, mientras el activo está en tránsito; gastos relativos a la instalación del equipo, cuando la mano de obra y los gastos de prueba de funcionamiento se identifiquen intrínsecamente con la maquinaria y equipo; y demás costos necesarios para dejar el activo listo para su uso.

La interrogante común empleada en la valuación de maquinaria y equipo ¿debe incluirse en el costo, los cargos adicionales relacionados con su adquisición? -- ¿por qué no tratar estos cargos como costos del periodo en el cual se adquiere la maquinaria?

El principio básico de la contabilidad, es identificar los costos con los ingresos. Todos los costos sufragados para la adquisición de la maquinaria, representan costos de los servicios que han de recibirse como resultado del uso de la máquina.

Intereses.- Por lo que toca a los intereses devengados durante el periodo de construcción e instalación del activo, deben de capitalizarse, en virtud de que el activo no produce ningún beneficio durante el periodo de construcción e instalación para cubrir las erogaciones. Dichas erogaciones por intereses representan el costo de financiamiento a largo plazo y por lo tanto deberá diferirse en varios ejercicios.

Este enfoque se apoya en el costo histórico de registrar únicamente las opera -

ciones reales. Se afirma que los intereses en que se incurre, son un costo de financiamiento por la adquisición del activo, tanto como lo son los materiales, mano de obra y otros recursos utilizados.

El interés devengado a partir de que el activo entra en operación debe cargarse a los gastos y de ninguna manera es justificable su capitalización, ya que el activo está en operación y por lo tanto generará ingresos para ser comparados contra sus costos. Siempre que se carguen los intereses a los costos de los activos, debe mencionarse este hecho en las notas aclaratorias a los estados financieros.

### 3.- SITUACIONES ESPECIFICAS PARA EL REGISTRO DE ACTIVO FIJO

En toda regla hay excepciones, y esto mismo ocurre en el caso del activo fijo, ya que el valor histórico aplicable a su valuación en casos específicos no es razonable ni objetivo, como lo sería en el caso de que la Cruz Roja recibiera activos fijos sin costo alguno, su costo histórico sería cero, cuyo monto no es representativo ni razonable.

Así como ésta, existen situaciones específicas y que el contador tiene que recurrir a otros elementos y criterios a fin de determinar el costo de sus activos.

Entre los más usuales podríamos mencionar los siguientes:

#### INTERCAMBIO DE ACTIVOS NO MONETARIOS

En esta situación, sólo se confía en el valor que se tenga del bien que se va a ceder, pero ¿se podría confiar en el valor asignado del bien que se va a recibir por parte del cedente?. Estaría de dudarlo, ya que su importe podría estar subvaluado o sobrevaluado, o tal vez su costo sea el correcto.

Los principios de contabilidad en el boletín C-6 del Instituto Mexicano de Contadores Públicos hacen mención a este problema ratificando que "los bienes que 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 en cambio, hubieran sido previamente realizados en efectivo". De tal modo que la base de registro, es el valor de mercado de los bienes adquiridos.

Por ejem.; La Cfa. X intercambia con la Cfa. Z, un lote de carros usados más dinero en efectivo por \$ 5'000 a cambio de un terreno para ampliar sus instalaciones. El valor de mercado de los automóviles es de \$ 30'000 que es el que toma como base la Cfa. Z, con lo que se determina lo siguiente:

VALOR DE LOS AUTOMOVILES:

Costo	\$ 50'000
Dep. Acum.	25'000
	<hr/>
Valor en libros	25'000
	<hr/>

COSTO DEL TERRENO:

Valor de Mercado de los autos	\$ 30'000
Pago en Efectivo	5'000
	<hr/>
Costo del terreno	35'000 (a)
	<hr/>

GANANCIA EN EL INTERCAMBIO

Valor de Mercado de los autos	\$30'000
Valor en libros	25'000
	<hr/>
Ganancia en la entrega de los autos.	5'000 (b)
	<hr/>

(a) Esta cantidad se toma como si la operación se hubiese realizado en efectivo y con esto se cumple con lo antes mencionado: "el costo de la propiedad adquirida en el intercambio de activos, se determina por la cantidad de dinero que habría sido obtenida si los activos entregados a cambio, hubieran sido previamente realizados en efectivo".

(b) Al dar de baja a los automóviles se genera una utilidad o pérdida que se determina por la diferencia del valor asignado a este activo en el intercambio disminuido del valor en libros. Podría darse el caso también, en que el valor en libros coincida con el valor asignado en el intercambio, en cuyo caso no habrá que registrarse ni pérdida, ni ganancia.



Las operaciones efectuadas se resumen a lo siguiente:

- Los activos adquiridos mediante contratos de crédito a largo plazo, se deben contabilizar al valor actual de la retribución intercambiada a la fecha de la operación a fin de reflejar correctamente su costo.
- Teniendo ya identificado el valor actual del activo, se procede a valuar correctamente el costo de éstos, quedando separado el costo y los intereses incluidos en los pagos. Los intereses se incluyen en una cuenta de activo denominada intereses por devengar.
- De conformidad con los principios de contabilidad, 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 es justificable su capitalización.

De acuerdo a lo anterior, los intereses devengados se determinarían de la siguiente forma:

	1er. AÑO	2do. AÑO	TOTAL
Pagos	250'000	250'000	500'000
Valor actual	128'205	65'746	193'951
	<hr/>	<hr/>	<hr/>
	121'795	184'254	306'049

De tal forma que el primer año se cargarían a gastos la cantidad de 121'795 y en el segundo año la cantidad de 184'254, por concepto de intereses devengados por financiamiento en compra de activo fijo.

## ACCIONES

Existen situaciones en las que intervienen tanto el activo fijo adquirido como su equivalente en acciones.

Existen situaciones que suelen ocurrir tales como:

- a) El recibir un activo fijo como aportación de capital, y que en cuyo caso se tomará el valor de mercado de los bienes recibidos a fin de valuar al activo de una manera más equitativa y justa. El crédito debe efectuarse a la cuenta de "aportaciones al capital" por el monto asignado como costo del bien recibido.
- b) En el caso que se conozca el valor de mercado de las acciones dadas a cambio por el bien adquirido, será un buen indicador para determinar el valor equivalente para el correcto registro en libros por la adquisición obtenida.

## DONACION O REGALO

La donación puede ser:

- a) Condicional.- Para que sea propiedad del cesionario, es necesario que se cumplan ciertas condiciones que se establecen previamente, en cuyo caso deberá tomarse en cuenta todos los gastos o desembolsos con el fin de cumplir con las condiciones a que se está sujeto para la adquisición del activo.
- b) Incondicional.- En este caso se toma posesión inmediata del activo donado. Para valuar este activo, no se toma en cuenta el valor histórico, porque los únicos costos en que se incurre pueden ser honorarios legales, gastos por derechos de importación y otros desembolsos de poca importancia, no constituyen una base razonable para contabilizar los activos adquiridos y esto equivale a pasar por alto las realidades económicas que implica la posesión de dicho activo. Por lo tanto la base para valuar el activo fijo donado es por

medio de un avalúo o valor de mercado a fin de contar con registros e información más objetivos.

Una vez determinada la forma que deberá usarse para saber su costo, el crédito deberá efectuarse a la cuenta de capital denominada "superávit donado".

#### PRORRATEO

Es común que se tenga este tipo de situaciones al adquirir un terreno, un edificio o ambos. La venta de estos inmuebles se caracteriza por estar casi siempre juntos al momento de la compra.

Derivado de lo anterior, es necesario llevar cuentas de registro separadas tanto para terrenos como para edificios, debido a que los edificios están sujetos a depreciación, mientras el terreno no lo está.

El tratamiento del terreno como un activo no depreciable, se basa en la premisa de que el terreno utilizado como sitio para la ubicación de un edificio tiene una vida ilimitada.

De manera que al registrar una compra de esta naturaleza, debe distinguirse el precio de compra del terreno y del edificio.

Para este propósito se requiere de un avalúo, de modo general se puede utilizar el avalúo que sirvió para fines de aseguramiento, el avalúo estimado para el pago de impuestos, o por medio de un avalúo independiente hecho por un ingeniero.

Ejemplo: Se efectúa una compra de un edificio y un terreno por un total de \$ 420'000. Al efectuar la valuación se determina lo siguiente:

	<u>AVALUO</u>	<u>PORCENTAJE</u>	<u>VALOR DE COMPRA</u>	<u>VALOR LIBROS</u>
Terreno	\$ 180'000	39.13	\$ 420'000	\$ 164'346
Edificio	<u>280'000</u>	<u>60.87</u>	<u>420'000</u>	<u>255'654</u>
	\$ 460'000	100%	\$ 840'000	\$ 420'000
	*****	****	*****	*****

Una vez determinado el valor en libros, se tiene una información confiable acerca del costo de cada uno de los elementos que integran la suma total de la compra.

### EROGACIONES CAPITALIZABLES

Una vez que el activo fijo queda instalado y en condiciones de servicio, se puede incurrir en costos adicionales a beneficio de los propios activos.

Este tipo de erogaciones se clasifican en:

- Adiciones
- Mejoras o Adaptaciones
- Reparaciones

Estos desembolsos aplicables al activo fijo son de dos clases:

#### Capitalizables u Operativos

Las erogaciones capitalizables se han definido como aquellas que dan como resultado: adiciones, mejoras o adaptaciones y reparaciones de carácter permanente y de una cuantía relativamente importante y que aumente de valor el activo fijo sobre el cual se aplica la erogación.

Los fines de las erogaciones capitalizables son:

- Aumentar el valor del activo existentes.
- Obtener una mejor capacidad de producción de bienes y servicios.
- Que la vida probable del activo fijo se vea incrementada.
- Lograr una mejor calidad en la producción.
- Alcanzar una mayor eficiencia en la utilización del equipo.
- Lograr una reducción de costos de operación.

Las erogaciones operativas o cargables a resultados, se han definido como un gasto periódico, debido a que solo tiende a mantener un activo en condiciones normales de operación, no aumenta en nada al activo ni prolonga su vida proba -

ble.

Los gastos a resultados están encaminados a obtener del activo en cuestión, el potencial de servicios originalmente adquiridos, a diferencia de los gastos capitalizables, que van encaminados a incrementar el potencial de servicio inicial.

ADICIONES.- Son desembolsos con el fin de aumentar, añadir o sumar nuevas edificaciones a las ya existentes, así como un incremento en el valor original.

El concepto que da Finney and Miller: Las adiciones comprenden las unidades enteramente nuevas, así como las extensiones, amplificaciones o agrandamientos de las viejas unidades.

Podríamos decir que un edificio totalmente nuevo, constituye una adición, como lo es también el agrandamiento de un edificio ya existente.

Por lo que toca a las adiciones se deberá tomar en cuenta los siguientes aspectos:

- 1.- En caso de que una adición se relacione íntimamente con una estructura originalmente importante o con una unidad de equipo, sujeta a retro eventual en su conjunto, la vida de servicio de las adiciones generalmente se limitan a la vida restante del activo en su totalidad.
- 2.- La estimación del nuevo período de vida probable que resulte de la adición es mayor, al del activo existente, en tal circunstancia se recomienda manejar la cuenta de adiciones por separado a fin de ir depreciando correctamente la adición y el activo original.

La adición es una erogación capitalizable, y el costo de la adición se carga a la cuenta del activo que le corresponda.

ADAPTACIONES O MEJORAS.- Las mejoras del activo fijo son alteraciones o cambios estructurales, que tienen la finalidad de incrementar el valor de un activo, ya sea porque aumentan su capacidad de servicio, su eficiencia en las operaciones, prolonguen su vida útil o ayuden a reducir sus costos futuros de operación, -- cualquiera que sea la característica, en sí, es una mejora al equipo.

La diferencia entre una adición y una mejora, radica principalmente en que la a dición constituye un aumento en cantidad del activo, en tanto que en la mejora o adaptación existe un aumento en la calidad de la producción.

Se recomienda que cuando un activo se vea afectado por una mejora se lleve este importe por separado al del costo original, ya que el costo de la mejora está - sujeto a una tasa de depreciación diferente a la que se aplica al activo exis - tente y original, debido a la duración de la mejora.

En el caso de locales arrendados, cuando un arrendatario hace adaptaciones o me joras en las propiedades arrendadas, los costos de las mismas deben registrarse en una cuenta especial como pudiera ser "mejoras en propiedades arrendadas" y - amortizar su importe durante la vigencia del contrato de arrendamiento, o durante el período de su vida útil, lo que sea más corto. Este procedimiento se si - gue usualmente, inclusive en los casos en que el arrendatario tenga opción de - renovar contrato, puesto que no existe la seguridad anticipada de que las cir - cunstancias garanticen el derecho a ejercer la renovación de un nuevo período - de arrendamiento.

En otros casos, al efectuar la adaptación o mejora es necesaria la sustitución de partes o piezas ya existentes. En cuyo caso, el costo de la pieza reemplaza así como la depreciación acumulada, deben darse de baja de las cuentas corres - pondientes.

El reemplazo puede ser de tres clases:

1.- Reemplazo por unidades completas.

Se debe retirar de los registros, el importe del activo reemplazado.

2.- Reemplazo de partes grandes que se consideran como reparaciones extraordinarias.

El importe de la reparación se capitaliza en la cuenta respectiva del activo.

3.- Reemplazo de partes pequeñas que se pueden considerar como reparaciones ordinarias.

Su importe se carga a los gastos del periodo.

REPARACIONES.- Son erogaciones que efectúa una empresa para volver al activo fijo al estado normal de servicio.

Las reparaciones pueden ser de dos clases:

- Extraordinarias
- Ordinarias

Las reparaciones extraordinarias tienen el efecto de prolongar la vida de servicio del activo más allá de la vida estimada originalmente, o el de aumentar la productividad del activo.

En las reparaciones extraordinarias se presentan dos situaciones.

- 1.- Las reparaciones extraordinarias no son desembolsos capitalizables, pero han aumentado la productividad del activo.  
En este caso, el costo de las nuevas partes se carga al activo y se da de baja el valor en libros de las partes substituidas.
- 2.- El costo de reparación se carga al activo, si el efecto de la reparación es el de prolongar su vida de servicio.

En este caso debe ajustarse la tasa de depreciación de acuerdo con la nueva estimación de la vida útil.

Las reparaciones ordinarias o menores. En este tipo de reparaciones, se sustituyen unidades por otras idénticas, las nuevas reparaciones no aumentan el valor de los bienes ni prolongan su vida, ya que su objetivo es el de conservar al activo en condiciones normales de servicio.

Ya que este tipo de reparaciones no reúne ninguna cualidad o característica para considerarse capitalizable, su monto debe cargarse a los gastos del ejercicio en que se efectúe la erogación.

### RETROS DE LOS ACTIVOS FIJOS

Las empresas recurren al retiro de sus activos fijos, debido a ciertas condiciones que se presentan, y en las cuales ya no se tiene al activo fijo como parte integrante de los recursos de la empresa.

Entre las causas más comunes que ocasionan el retiro, tenemos las siguientes:

- Venta
- Obsolescencia
- Agotamiento
- Accidente
- Ociosos y abandonados

Venta.- La venta puede ser originada entre otras causas por: adquisición de bienes nuevos, cambio de giro, por intercambio, liquidación del negocio, etc.. En este caso el valor obtenido por la venta generará una utilidad o una pérdida -- que se determina por el valor neto en libros más los gastos efectuados para la realización de la venta del activo fijo, menos el ingreso obtenido por su venta.

Obsolescencia.- La obsolescencia se encuentra ligada a nuevos inventos o mejoras que vienen a perfeccionar una máquina o a un equipo. Los nuevos equipos casi -- siempre representan adelantos técnicos sobre los ya existentes, en cuanto a una mayor producción, aumento en la calidad del producto o en una reducción de costos, lo cual da origen a que el activo existente ya no tenga que utilizarse, aún cuando se tenga una estimación de servicio por varios periodos que aún no se han extinguido. La razón más común para ya no utilizar el activo consiste en su -- incosteabilidad, lo que provoca que ya no se utilicen estos activos.

De manera que al momento en que un activo es retirado de servicio, debe cancelarse la depreciación acumulada a la cuenta relativa del activo, independientemente de la fecha en que sea registrada dicha operación.

El activo en este caso debe contabilizarse a su valor de realización y cancelar su valor histórico. La diferencia entre ambos valores dará una pérdida o una ganancia, que deberá ser reflejada en los resultados del ejercicio.

Agotamiento.- En algunas empresas se da el caso de contar con automóviles totalmente depreciados y que aún están en servicio, por supuesto, con un costo elevado de mantenimiento, debido al agotamiento de las partes que integran la unidad.

En el caso de bienes totalmente depreciados, se mantienen sus registros en libros, tanto de su costo histórico como el de su depreciación acumulada y no es recomendable cancelar esta cuenta, debido a que aún están en servicio. Además este hecho se debe mencionar en una nota a los estados financieros.

En el caso de venta del activo fijo con un valor de desecho se registrará una ganancia o una pérdida, comparando el valor de desecho registrado en libros con el ingreso obtenido. En caso de no haber registrado en libros el valor estimado de desecho se tomará como cero el valor de desecho.

Accidentes.- Los activos están sujetos a contingencias ajenas a los mismos como puede ser: robo, incendio, y cualquier daño o siniestro sobre el activo, lo que da origen en la mayoría de los casos a que el activo sea retirado de la empresa.

A fin de evitar este tipo de contingencias que representan montos considerables en caso de realizarse, las empresas contratan los servicios de una aseguradora, a fin de recuperar, sino todo, la mayor parte del valor del bien.

En caso de que resulte algún siniestro sobre el activo fijo, la diferencia que resulte entre el importe recuperado (pago del seguro o indemnización) y el valor en libros, se reflejará como una ganancia o una pérdida.

En el caso de no estar asegurado el bien, se tomará como base el valor en li --

bros, menos el importe del ingreso por el valor de desecho, lo que dará como resultado una pérdida, y en casos muy esporádicos una ganancia (ya que posiblemente el bien estaba completamente depreciado y se obtuvo ingresos por su venta como chatarra).

Activos Ociosos y Abandonados.- Existen casos en los que las empresas cuentan con este tipo de activos, situación que es generada por una serie de circunstancias que impiden poner al activo fijo en funcionamiento, entre las causas más comunes podemos citar las siguientes:

- El activo en cuestión, no es indispensable para el funcionamiento normal de la empresa.

En algunos casos no se está utilizando toda su capacidad, debido a los resultados de la investigación de mercados, para la producción de una nueva línea de producto. En otras ocasiones se mantiene al equipo antiguo en funcionamiento mientras se espera la completa integración de todos los componentes que integran al activo fijo, así como su instalación para que entre en funcionamiento.

- El activo pudiese estar sujeto o condicionado a diversos factores legales para su funcionamiento.

Esta situación se presenta cuando se tiene la obligación de cumplir con ciertas disposiciones antes de entrar el activo en función, entre otras, las adaptaciones al activo fijo para controlar su contaminación ambiental, la adaptación de dispositivos de seguridad, etc.

- La empresa pudiese estar legalmente constituida, pero aún no ha iniciado operaciones.

La contabilización del activo fijo en estas condiciones de ociosidad o de abandono, de acuerdo con los principios de contabilidad, se aplican de la si-

guiente forma:

- 1.- Al abandonarse un activo fijo, debe registrarse a su valor de realización , y si éste es inferior al valor neto en libros, la pérdida deberá cargarse a los resultados del ejercicio.
- 2.- El seguir o no calculando la depreciación de estos bienes y a qué porcentaje, depende si en las circunstancias, la ociosidad afecta la vida probable de los mismos.
- 3.- En el caso de existir activos ociosos o abandonados temporalmente, pero se tiene la certeza que serán puestos en servicio, no es necesario presentar - los por separado de los demás activos. El presentar este tipo de activos a través de una nota o segregarlos del activo fijo, depende sustancialmente - de la importancia relativa en cuanto a su importe y en cuanto al tiempo que permanezcan en ociosidad o en abandono.

**CAPITULO        III**

**DEPRECIACION**

- **INTRODUCCION**
- **DEFINICION**
- **METODOS DE DEPRECIACION**
- **CASOS ESPECIFICOS DE DEPRECIACION**
- **REGLAS APLICABLES**

## INTRODUCCION

El constante desarrollo industrial en que se encuentra nuestro país, ha dado lugar a la creación de más industrias y mayores empresas en expansión, además de las ya existentes.

Esto trae como consecuencia el incremento en las inversiones en activos fijos ; como consecuencia la depreciación adquiere una gran importancia para los estados financieros.

La depreciación reviste gran importancia en los resultados de operación en una empresa. El cálculo de una depreciación que no se haya determinado en forma razonable, afectaría seriamente los estados financieros de una entidad, pues si la depreciación ha sido calculada insuficientemente, el costo de los artículos elaborados aparecerá en la contabilidad con un importe menor del correcto y las utilidades se mostrarían aumentadas, corriendo el peligro de un desequilibrio en el capital de la empresa como consecuencia de la participación a los accionistas en las utilidades, que en este caso son ficticias. Además sería necesaria una corrección posterior para que en los últimos años de vida del activo fijo se nivele el costo mediante cargos mayores por depreciación con el objeto de recuperar el costo original del activo fijo.

Por otra parte, una depreciación calculada en exceso, elevaría los costos de los artículos producidos, siendo necesario equilibrar esta situación durante los últimos años en que los activos estarán en servicio y que implicaría una disminución de utilidades de la empresa y de las cuales, los accionistas deberían percibir; consecuentemente el exceso de la depreciación ocasionaría que los activos quedarán rápidamente redimidos, además de una incorrecta determinación de los costos unitarios de los productos elaborados.

El cálculo de la depreciación deberá ser lo más apegado a la realidad, ya que el importe deberá acumularse a los costos, de tal manera que exista un equilibrio a través de los diferentes periodos en que repercute la depreciación en los costos de los productos manufacturados.

La depreciación sobre los equipos de manufactura no necesariamente representa un gasto del periodo en el cual se registra; el cargo por depreciación va primero involucrado al inventario de mercancías manufacturadas y el costo de este inventario se deduce luego de los ingresos como un gasto del periodo en el que se venden las mercancías.

Un punto importante que debemos recordar es que la depreciación no sólo va en función de la capacidad de servicio, sino también del tiempo que sea costoso tener al activo fijo en operación, ya que su vida física puede continuar, pero su utilidad de servicio se puede ver insuficiente, incosteable u obsoleta.

#### CAUSAS QUE ORIGINAN LA DEPRECIACION

Podemos decir que las causas que originan la depreciación en los activos fijos son todas aquellas circunstancias o hechos que de una u otra forma repercuten en la disminución de la eficiencia en la capacidad de producción o de servicio que poseen los activos fijos tangibles.

Existen dos causas principales que dan origen a la depreciación:

- a) El deterioro físico
- b) Obsolescencia

**DETERIORO FISICO.** - Se ocasiona por una serie de circunstancias que afectan físicamente a un activo, haciendo que su capacidad de servicio se disminuya, es decir, estas circunstancias fijan el límite de vida de servicio de un activo. Entre las causas más comunes que dan origen al deterioro físico, podemos mencio -

nar entre otras:

- a) Uso.- Va en función directa con la utilización del bien.
- b) Desgaste.- Es el deterioro producido por la fricción, vibración, choque, etc.
- c) Accidentes.- Son aquellos hechos que dañan físicamente al bien y que pueden ser ocasionados por descuidos en el manejo del activo, desperfectos estructurales dentro del activo, incendios, -- etc.
- d) Condiciones climatológicas.- Se debe efectuar un estudio del lugar donde se va a instalar al activo para que se pueda utilizar en -- forma eficiente evitando que se exponga a la lluvia, viento, sol, etc. La acción del tiempo combinado con estos elementos motivan un deterioro.

**OBSOLESCENCIA.**- Son aquellas causas que motivadas por hechos exteriores demeritan al activo fijo, aún cuando el activo se encuentra en perfectas condiciones de uso es desplazado por considerarlo antieconómico. La obsolescencia representa probablemente un factor más significativo que el deterioro físico para poner fin a la utilidad de la mayoría de los activos depreciables. Las razones por -- las cuales se desecha un bien antes de que su vida de servicio haya concluido -- son muy variadas:

adelantos tecnológicos traducidos en mejores equipos, cambios introducidos en el producto, etc., pueden acortar la vida de servicio de un activo.

La obsolescencia se puede clasificar en :

- a) Insuficiencia
- b) Sustitución

**INSUFICIENCIA.**- Puede ser originada por un aumento en la demanda del producto, -

expansión o crecimiento de la empresa, variación en la línea de productos, etc., viéndose la empresa imposibilitada de hacer frente a las demandas que se han incrementado y el activo existente resulta insuficiente para satisfacer las necesidades de la empresa.

SUSTITUCION.- Es el remplazo de un activo por otro más eficiente y sobre todo -- económico, por ejemplo la sustitución de una computadora por una más eficiente , un avión puede volverse obsoleto debido a que se han puesto en el mercado mejores aviones de un diseño superior y de un mejor rendimiento.

### DEFINICION

La depreciación es el término que se emplea más a menudo para dar a entender que el activo de planta ha disminuido su potencial de servicio.

Existen diversas definiciones acerca de la depreciación y entre otras se encuentran las siguientes:

- Es la pérdida de valor útil debido al empleo, uso y desgaste a la acción del tiempo y los elementos ( C.G. Jensen ).
- Es la asignación del costo de un activo fijo a gastos durante su vida útil, en una forma razonable y sistemática ( Arthur W. Holmes ).
- El término depreciación en contabilidad significa un proceso de cargar sistemáticamente el costo de los edificios, de la maquinaria y de las mejoras similares a gastos durante su vida útil (Laurence L. Vance).
- Depreciación, tal como se utiliza el término en contabilidad no significa el deterioro físico de un activo. Ni tampoco la palabra depreciación significa la disminución que a través de un período de tiempo puede sufrir un activo de planta en valor de mercado. Depreciación significa la distribución del costo de un activo de planta contra los períodos durante los cuales se reciben servicios del activo en cuestión (Walter B. Melgs ).
- La depreciación es un 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 tienen), entre la vida útil estimada de la unidad.

Por lo tanto, la depreciación contable es un proceso de distribución y no de valuación ( Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. ).

Podemos concluir diciendo que los activos de planta son de utilidad para una em-

presa únicamente por un tiempo limitado, llámese horas, kilómetros, meses o años y el costo de cada activo se distribuye como un gasto a los años o al tiempo durante el cual se utiliza el activo. El término depreciación se emplea entonces, para describir la conversión gradual del costo de un activo de planta en un gasto durante el período de servicio de dicho activo.

## MÉTODOS DE DEPRECIACION

La depreciación es muy compleja, no todos los métodos se ajustan al criterio contable establecido por la empresa, pues cada uno de los métodos de depreciación - está basado en puntos de vista diferentes.

La política ideal de depreciación es aquella que prorratea el costo de un activo depreciable a los diferentes períodos de uso, en proporción a los servicios recibidos en cada período.

El objetivo de cada uno de los métodos para el cálculo de la depreciación es el de obtener resultados si no en forma exacta, cuando menos en forma aproximada, - es decir al cargo a los costos o gastos por concepto de depreciación sea lo más apegado a la realidad; cada uno cuenta con distintas características que se apegan al principio de asignar el costo o gasto por depreciación en proporción directa a los servicios recibidos por el activo.

La depreciación acelerada es también base para depreciar a un activo, muchos activos de planta son más eficientes cuando están nuevos, por lo tanto brindan más y mejores servicios en los primeros años de servicio, entonces el gasto por de - depreciación debe ser mayor en los primeros años a fin de tener en cuenta el prin - cipio básico de la contabilidad de identificar los costos con sus respectivos ingresos. Otra razón que justifica el empleo de la depreciación acelerada radica en que los gastos se envejecen, esto con el fin de equilibrar el importe de los gastos por mantenimiento de un ejercicio con otro.

Al calcular la depreciación deben tenerse en cuenta los factores que intervienen en la misma, y que son:

- 1.- Costo.- Incluye todos los gastos necesarios, además de los de compra, para - colocar al activo en condiciones de ser utilizados.

- 2.- Valor de Desecho.- Es la cantidad de dinero estimada que se ha calculado puede ser recuperable en la fecha en la cual se termina la vida útil del activo fijo. El valor de desecho es considerado a menudo igual a cero porque el valor estimado de recuperación se considera mínimo, no obstante algunos activos producto de grandes inversiones, tienen valores residuales de cantidades de dinero considerables.
- 3.- Vida Estimada.- Tiempo que se espera un activo brindará beneficios en forma eficiente a sus poseedores y que puede ser expresado en años, meses, horas - de trabajo o en unidades producidas.

Los métodos más ampliamente utilizados son:

- a) Línea Recta
- b) Unidades Producidas
- c) Saldo Declinante
- d) Suma números Dígitos

LINEA RECTA.- El método más simple y más ampliamente utilizado para calcular la depreciación es el método de línea recta. Bajo este método, una parte igual del costo del activo se carga a resultados por cada periodo de uso; en consecuencia, este método es el más apropiado cuando el uso y el servicio del activo son relativamente uniformes año con año, se supone que el activo se desgasta por igual - durante cada periodo contable.

Si se adquiere un activo fijo tangible con un costo de \$ 52'500 con un valor de desecho de \$ 6'000 y con una vida útil estimada de cinco años, el cálculo anual del gasto por depreciación sería como sigue:

$$\text{Depreciación (gasto anual)} = \frac{\text{Costo} - \text{Valor de desecho}}{\text{Vida estimada}} = \frac{52'500 - 6'000}{5} = 9'300$$

<u>AÑOS</u>	<u>DEPRECIACION</u>		<u>VALOR EN LIBROS</u>
	<u>DEL PERIODO</u>	<u>ACUMLADA</u>	
			\$ 52'500
1	9'300	9'300	43'200
2	9'300	18'600	33'900
3	9'300	27'900	24'600
4	9'300	37'200	15'300
5	9'300	46'500	6'000
	<u>46'500</u>		<u>=====</u>

UNIDADES PRODUCIDAS.- La utilización de este método asigna una distribución más equitativa del costo de algunos activos de planta. Su cálculo puede obtenerse mediante la división del costo disminuido del valor de desecho entre la estimación de las unidades que puede producir el activo, en el número de horas que estará en servicio o en el número de kilómetros que se estima dará servicio. Este método únicamente puede aplicarse cuando el total de unidades de producción del activo durante el período de su vida útil puede estimarse con cierta exactitud.

En la fabricación de automóviles se utilizan activos de planta para la producción de partes, cuya depreciación puede estar basada en el número de unidades producidas o en el número de horas de servicio.

Supóngase un ejemplo de 10,000 hrs. estimadas de servicio con un costo de \$ 550'750 y con un valor de desecho de \$ 12'500. La depreciación en este caso va en función de las horas de servicio utilizadas en cada período, de manera que el cálculo de la depreciación se efectuaría de la siguiente forma:

$$\text{Depreciación (por hrs. trabajadas)} = \frac{\text{Costo} - \text{Valor de desecho}}{\text{Horas trabajadas}} = \frac{550'750 - 12'500}{10'000} = 53.825$$

AÑO	HORAS / SERVICIO UTILIZADAS	COSTO	DEPRECIACION		VALOR LIBROS
			DEL PERIODO	ACUMULADA	
					\$ 550'750
1	2.500	53.825	134'563	134'563	416'187
2	2.900	53.825	156'092	290'655	260'095
3	2.600	53.825	139'945	430'600	120'150
4	2.000	53.825	107'650	538'250	12'500
	<u>10.000</u>		<u>538'250</u>		<u>00000000</u>

SALDO DECLINANTE.- Llamado también saldo doblemente declinante o reducción de saldos, es uno de los métodos más utilizados en países como los Estados Unidos como depreciación acelerada que significa el reconocimiento de valores de depreciación relativamente altos durante los primeros años de uso y valores reducidos de depreciación en los últimos años de servicio, ya que es permitida su utilización por las autoridades fiscales americanas. Este método consiste en doblar la tasa normal de depreciación (línea recta) y aplicar esta tasa doblada cada año al costo no depreciado del activo. En este método no se deduce el valor de desecho o de recuperación del costo del activo para obtener la cantidad a depreciar.

Se adquiere un activo de planta con un costo de \$ 56'750 con un valor de desecho de \$ 3'500 y con una vida estimada de cuatro años. En el caso de depreciación en línea recta la tasa de la depreciación sería del 25% (1/4) por cada año de servicio.

Para efectuar el cálculo de la depreciación a través del método del saldo declinante, doblamos la tasa determinada por el método de línea recta (25% x 2) 50% y aplicamos este porcentaje al valor en libros; la depreciación se haría como sigue:

AÑO	OPERACIONES	DEPRECIACION		VALOR LIBROS
		DEL PERIODO	ACUMULADA	
				\$ 56'750
1	50% de 56'750	28'375	28'375	28'375
2	50% de 28'375	14'187	42'562	14'188
3	50% de 14'188	7'094	49'656	7'094
4	(7'094 - 3'500)	3'594	53'250	3'500
		53'250		=====

Como se puede observar en el cuarto año no se registró el mismo procedimiento para el cálculo de los años anteriores, debido a que se efectúa un ajuste en el último período con el fin de que el saldo en libros quede representado por el valor de desecho estimado y el monto de los gastos por depreciación queden con el valor de recuperación ( 56'750 - 3'500 ) 53'250, es decir que la parte del costo que debe ser depreciada a lo largo del período de servicio por cuatro años.

SUMA DE NUMEROS DIGITOS.- La utilización de este método es también una depreciación acelerada, ya que prorratea gran parte del costo del activo a los primeros años de su uso y su monto disminuye a medida que transcurre el tiempo.

El cálculo de la depreciación a través de este método se obtiene mediante la deducción del valor de desecho al costo del activo, la diferencia obtenida se multiplica por una fracción, cuyo numerador representa los años de vida útil que aún tiene el activo y el denominador, que está integrado por la suma de cada uno de los años de la vida de servicio estimada del activo.

A manera de entender el cálculo de la depreciación a través de este método, pongamos un supuesto.

Si se adquiere un activo por la cantidad de \$ 356'125, cuya duración estimada de

servicio será de seis años y con un valor residual estimado de \$ 2'625, el monto de la depreciación se calculará de la siguiente forma:

$$\text{Costo} - \text{valor de desecho} (356'125 - 2'625) = 353'500$$

$$\text{Vida estimada } 1+2+3+4+5+6 = 21 \text{ (denominador)}$$

<u>AÑO</u>	<u>FRACCION</u>	<u>SUMA A DEPRECIAR</u>	<u>DEPRECIACION</u>		<u>VALOR EN</u>
			<u>DEL PERIODO</u>	<u>ACUMULADA</u>	<u>LIBROS</u>
					356'125
1	6/21	353'500	101'000	101'000	255'125
2	5/21	353'500	84'167	185'167	170'958
3	4/21	353'500	67'333	252'500	103'625
4	3/21	353'500	50'500	303'000	53'125
5	2/21	353'500	33'667	336'667	19'458
6	1/21	353'500	16'833	353'500	2'625
	<u>21/21</u>		<u>353'500</u>	<u>=====</u>	<u>=====</u>
	<u>=====</u>		<u>=====</u>		

La aplicación de este método da como resultado un importe de depreciación mayor por el primer año y con una cantidad cada vez menor en los años de su vida útil que le restan al activo.

### CASOS ESPECIFICOS DE DEPRECIACION

#### DEPRECIACION EN PERIODOS FRACCIONARIOS

Los métodos y los ejemplos que hemos descrito con anterioridad muestran un importe por años completos, pero con frecuencia el año de vida de un activo no coincide con el año que utiliza una empresa en sus periodos de operación lo que trae como consecuencia la utilización del cálculo de la depreciación por fracción de un año, para que se registre el importe correcto del gasto en el periodo en que se incurre, esto está enfocado a efectuar una comparación razonable entre los costos efectuados y los ingresos obtenidos.

La política establecida en algunos negocios en el caso de la adquisición de activos fijos es la de calcular la depreciación a partir del mes anterior o posterior a la fecha de su compra, el que resulte más cercano, es decir, si un bien se adquiere el 10 de septiembre, se empezará a depreciar en el mismo mes. En caso que la fecha de adquisición fuera el 20 de septiembre, se empezaría a depreciar al activo a partir del mes de octubre. Otros negocios prefieren iniciar la depreciación a partir del mes siguiente a la fecha de su adquisición.

Teniendo en cuenta lo anterior, las empresas deben efectuar el cálculo de la depreciación anual a partir de las fechas fijadas como periodos de servicio del activo y no por periodos completos, como ocurre en la práctica.

Si se adquiere una maquinaria el 1<sup>o</sup> de abril de 1987 por un importe de \$ 65'250 , con una vida útil estimada de cuatro años, teniendo además un valor de residuo de \$ 1'050, además la compañía le asigna el método de suma de dígitos para el cálculo de su depreciación. El periodo de operaciones de la empresa comprende del 1<sup>o</sup> de enero al 31 de diciembre, de tal manera que el monto de la depreciación anual se determinaría de la siguiente forma:

Monto Depreciable = Costo - Valor de Desecho = 65'250 - 1050 = 64'200

<u>AÑO</u>	<u>FRACCION</u>	<u>MONTO DEPRECIABLE</u>	<u>DEPRECIACION</u>
1	4/10	64'200	25'680
2	3/10	64'200	19'260
3	2/10	64'200	12'840
4	1/10	64'200	6'420
	<u>10/10</u>		<u>64'200</u>

<u>AÑO</u>	<u>DEPRECIACION</u>	<u>FACTOR</u>	<u>PARCIAL</u>	<u>DEPRECIACION</u>	<u>AÑO DE APLICACION</u>
1	25'680	0.75	19'260	19'260	1987
		0.25	6'420		
		0.75	14'445	20'865	1988
2	19'260	0.25	4'815		
		0.75	9'630	14'445	1989
3	12'840	0.25	3'210		
		0.75	4'815	8'025	1990
4	6'420	0.25	1'605	1'605	1991
	<u>64'200</u>			<u>64'200</u>	

Como se puede observar, el periodo transcurrido de abril a diciembre corresponde (9/12) 0.75 y el periodo de enero a marzo de (3/12) 0.25 y que aplicando estos factores a la depreciación por los años de servicio se traducen en el monto de la depreciación aplicable a cada periodo de operaciones de la compañía y que en este caso se alarga un año más, hasta el periodo de enero a marzo de 1991.

Es importante recordar que el gasto por depreciación debe corresponder al ejercicio de la compañía, ya sea año natural (enero/diciembre) o que el ejercicio comprenda dos años (supongamos del 1º de septiembre/31 de agosto del año siguiente) y no al de la vida física del activo, como ocurre en el ejemplo anterior.

Además este tipo de comparaciones se debe efectuar sobre todo para efectos fiscales, ya que las tasas autorizadas por las autoridades hacendarías difieren mucho con las determinadas para la contabilidad, y por lo tanto el monto de la depreciación determinado en los registros contables es distinto al que se determina para el pago del impuesto sobre la renta, por lo que es recomendable llevar ambos controles.

## CORRECCION A LAS TASAS DE DEPRECIACION

Uno de los elementos que forman parte en la determinación del monto a depreciar en un activo fijo lo es la estimación de su vida útil o de servicio, que durante el periodo de funcionamiento del activo se puede modificar en dos formas:

- a) Favorable, a través de mejores procedimientos en su mantenimiento, la revisión de métodos de operación y en general todo tipo de erogaciones capitalizables que traen como consecuencia el prolongar la vida útil del activo más allá de lo estimado inicialmente.
- b) Desfavorable, ocasionados por el aumento en el deterioro físico en forma imprevista, accidentes, obsolescencia no prevista, etc., que pueden ocasionar que la vida estimada del activo se vea reducida como consecuencia de estos factores.

De acuerdo con lo anterior se puede llegar a la conclusión de que el cargo a gastos por depreciación pudo haber resultado insuficiente o excesivo.

Lo que debe hacerse cuando después de haber utilizado al activo por cierto tiempo, se descubrió la posibilidad de que dure un periodo mayor o menor del que inicialmente se le había asignado, es la de distribuir el costo del activo no depreciado a través de los años restantes de vida útil, es decir que los cambios efectuados en la estimación se manejen en el periodo actual y en los siguientes y no se den efectos retroactivos, ya que es una estimación y por lo tanto se encuentra sujeta a distintos cambios o modificaciones.

Se adquiere una maquinaria en \$ 65'200 sin valor de residuo con una vida útil de servicio estimada de cuatro años. La depreciación se ha estado registrando a razón de \$ 16'300 anuales por el método de línea recta. Al finalizar el cuarto año se determina que la utilidad de servicio del activo aún no se ha extinguido, por el contrario, debido al buen mantenimiento, se estima que durará dos años más, por lo que se procedería a efectuar nuevos cálculos:

Costo del Activo	\$ 65'200
Depreciación Acumulada (por tres años)	48'900
	<hr/>
Valor en libros	\$ 16'300
	=====
Monto de la depreciación anual en los próximos años:	\$ 5'433
	=====

$$16'300/3 = 5'433$$

<u>AÑO</u>	<u>CARGO POR DEPRECIACION</u>	<u>TASA APLICADA</u>
1	16'300	25 %
2	16'300	25 %
3	16'300	25 %
4	5'433	8.33 %
5	5'433	8.33 %
6	5'434	8.34 %
	<hr/>	<hr/>
	65'200	100.00 %
	=====	=====

### REGLAS APLICABLES

De acuerdo con el boletín C-6 de la Comisión de Principios de Contabilidad del I.M.C.P. referente a la depreciación de los activos fijos tangibles, debemos tener presente los siguientes lineamientos para su contabilización:

- Al depreciar los activos fijos debe adoptarse entre los métodos alternativos, el que se considere más adecuado, de acuerdo con las políticas fijadas por la compañía y conforme a las características del activo depreciable.
- Contablemente, la depreciación debe calcularse y registrarse de acuerdo con la vida estimada de dichos activos, independientemente de las tasas de depreciación establecidas por la Ley del Impuesto sobre la Renta, que en muchas ocasiones no están basadas en la vida probable del bien, sino más bien se determinan como un incentivo fiscal para las inversiones en nuestro país.
- El registro de la depreciación es a partir de la fecha en que empiecen a utilizarse los activos fijos, además de una aplicación consistente de las bases y métodos de depreciación.
- En el caso de existir equipos ociosos en los periodos operativos o en el caso de que se exceda considerablemente su periodo preoperativo y de instalación a lo que es razonable en empresas similares, la depreciación debe registrarse con cargo a una cuenta de pérdida y no por depreciación, ya que en este caso no se ha devengado el servicio del activo y teóricamente no ha sufrido ningún desgaste debido a que no se ha utilizado, además que es irrazonable una comparación de los gastos efectuados con los ingresos obtenidos por la tenencia de los activos.

## IMPACTO DE LA INFLACION EN LA CONTADURIA

A partir de 1976, México se ha visto en serios problemas de inflación originados por diversas causas, que al agudizarse han provocado una espiral inflacionaria en forma alarmante durante esta década de los ochentas.

La inflación es un fenómeno económico, caracterizado por el alza general en los precios. Helwt Schuld, político alemán se refiere al problema de la inflación, diciendo:

"El primer problema (de la economía del mundo) es la tendencia general en la mayoría de los países, incluyendo los comunistas, los subdesarrollados y asimismo - los industrializados a consumir más de lo que producen y llenar la diferencia imprimiendo dinero".

Entre las principales causas que originan la inflación tenemos:

- Alto gasto público.
- Incremento en las tasas de interés bancario.
- Falta de productividad en proporción a la demanda (escasez).
- Aumento de dinero en circulación.
- Mayor importación de bienes y servicios con relación a la exportación de los mismos (balanza comercial).

Como consecuencia de la inflación surgen problemas para la elaboración de los estados financieros, pues el fenómeno inflacionario dificulta la cuantificación real de las utilidades de los entes económicos, debido a la distorsión de la información financiera formulada con base en el costo histórico; tal distorsión se deriva de que los registros contables y por ende los estados financieros presentan una combinación de la misma moneda, pero con distinto valor adquisitivo, ya

**CAPITULO IV**

**REVALUACION**

- **IMPACTO DE LA INFLACION EN LA CONTADURIA**
- **FUNDAMENTOS**
- **METODOS**

que las operaciones se valúan al costo de la fecha en que se realizan éstas, sin tomar en cuenta la constante pérdida del poder adquisitivo del dinero y la frecuente variación de los precios en los bienes y servicios existentes en épocas de inflación.

Dicha distorsión en la información financiera propicia fundamentalmente la descapitalización de las empresas, como resultado principalmente de repartir dividendos sobre utilidades no verdícas; además la distorsión de la información financiera puede conducir a otras decisiones erróneas por parte de la administración si ésta no toma en cuenta la inflación.

En condiciones inflacionarias, la contabilidad basada en el costo histórico se ve afectada en sus características de utilidad, confiabilidad y provisionalidad, ya que resulta insuficiente en su contenido informativo, en vista de presentar información alejada de la realidad; y la comparabilidad de los estados financieros de distintos períodos o con otras entidades es muy discutible, ya que éstos muestran cifras que representan a la misma moneda, pero de muy diverso poder adquisitivo. Asimismo las estimaciones realizadas pueden no corresponder con la realidad al tomarse en cuenta el fenómeno inflacionario.

## FUNDAMENTOS

La inflación afecta a la contabilidad en su elemento más fundamental: su instrumento de medición ( unidades monetarias ). En el caso de no tomarse alguna medida correctiva, la información contable puede deteriorarse a tal grado que no alcance a satisfacer sus características fundamentales que de acuerdo al boletín A-1 de los principios de contabilidad del I.M.C.P., debe tener: Utilidad y Confiabilidad.

La utilidad y confiabilidad en los estados financieros, se menoscaba por el hecho de no tomar en cuenta el efecto inflacionario. Esta omisión implica que los principios de contabilidad no han sido aplicados en todo su contexto, así tenemos el principio de:

- Realización.- "Las operaciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica, se consideran por ella realizados":

"Cuando han ocurrido eventos económicos externos a la entidad o derivados de las operaciones de ésta, cuyo efecto se puede cuantificar en términos monetarios".

La inflación es un evento económico externo y su efecto sobre la información financiera de la empresa puede cuantificarse monetariamente.

- Valor Histórico Original.- "Las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica, se registran a su valor de adquisición y éstos deberán ser modificados en caso de que ocurran eventos posteriores que les hagan perder su significado".

Actualmente el fenómeno inflacionario ha hecho perder significado a la información basada en cifras históricas.

- **Periodo Contable.**- "Las operaciones y eventos, así como sus efectos derivados, susceptibles de ser cuantificados, se identifican con el periodo en que ocurren"

Las repercusiones de la inflación deben reflejarse en la contabilidad en el periodo en el cual se vea afectada la información financiera.

- **Revelación Suficiente.**- "La información contable presentada en los estados financieros debe contener en forma clara y comprensible, todo lo necesario para juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad".

Con base en este principio, los estados financieros deben mostrar los efectos de la inflación que repercuten en los resultados y en la situación financiera de una entidad.

- **Importancia Relativa.**- "La información que aparece en los estados financieros debe mostrar los aspectos importantes susceptibles de ser cuantificados en términos monetarios".

Como el fenómeno inflacionario ha alcanzado una importancia considerable durante estos últimos años, sus efectos deben reflejarse en la información financiera.

Ya que los efectos de la inflación distorsiona los datos históricos reflejados en la contabilidad, se tiene que recurrir a otros conceptos que incluyan los efectos inflacionarios, tal es el caso de la revaluación en el activo fijo, en un concepto claro, podemos decir que la revaluación del activo fijo depreciable, consiste en actualizar el valor de un bien o conjunto de bienes del activo, cuando el valor de reposición de dichos bienes es mayor al de su adquisición como consecuencia de la variación en el valor de la moneda o también la revaluación del activo fijo se puede conceptual de una manera amplia como una adecuación del

activo fijo a sus valores reales.

Las principales ventajas por las que se hace necesaria la revaluación de los activos fijos son:

- Evitar la descapitalización. Evitar el pago de utilidades infladas y que no son reales, ya que el gasto por depreciación es mayor al histórico. Además en el supuesto de asegurar un activo fijo por el monto del único dato que se tiene, que es el valor histórico en libros, en caso de indemnización por parte de la aseguradora, el monto a recibir se haría en base a cifras históricas y no sobre el costo actual del activo o el de su reposición.
- Estabilidad financiera. Si se actualizan cifras, en caso de solicitar un crédito, si no se muestran cifras actualizadas en el balance general, se podría pensar que el costo histórico del activo es insuficiente para poder solventar el crédito deseado por la empresa.
- Aumento en los costos de producción. Se ven modificados por el incremento de los costos del activo vfa depreciación, por lo tanto es un incremento real que repercute directamente en el precio de venta de los productos o servicios.

## MÉTODOS

Los problemas ocasionados por la deformación en la información financiera (basada en cifras históricas) y por falta de comparabilidad producida por la inflación, ha sido motivo de preocupación por la profesión contable en los últimos años.

Conscientes de estos problemas y de la necesidad de resolverlos, la Comisión de Principios de Contabilidad del I.M.C.P. ha desarrollado diversos estudios sobre las posibles soluciones, tomando en consideración que existen diversos métodos para actualizar las cifras de los estados financieros.

Con el propósito de unificar criterios, se consideró que los métodos más apropiados, dadas sus características son:

- a) Ajuste por cambios en el nivel general de precios.
- b) Actualización de costos específicos.

Cualquiera de estos dos métodos puede ser utilizado, adecuándose a las necesidades económicas y de información que requiera la empresa.

### a) AJUSTE POR CAMBIOS EN EL NIVEL GENERAL DE PRECIOS.

Entre los objetivos que se tienen en la aplicación del método de ajuste por cambios en el nivel general de precios podemos mencionar los siguientes:

- Proporcionar información objetiva respecto al impacto de la inflación en la información financiera.
- Contar con bases suficientes para una mejor comparación de las cifras de los estados financieros entre un período y otro.
- Determinar las cifras reales de los gastos efectuados en un período teniendo en cuenta el efecto de la inflación (actualización de la depreciación).

Las ventajas que produce la aplicación de este método son:

- Corrige deficiencias que presenta la contabilidad basada en costos históricos
- Su aplicación es de bajo costo, ya que el índice nacional de precios al consumidor lo determina el Banco de México, quien lo da a conocer.
- La información obtenida es lo más cercano a la realidad, por lo tanto permite contar con una información contable para una mejor toma de decisiones por parte de la administración.

La aplicación de este método tiene también sus desventajas, entre las cuales podemos mencionar las siguientes:

- Los índices de precios al consumidor no considera cambios en la calidad o las mejoras en los bienes que forman la canasta básica.
- Los índices representan promedios en una diversidad de bienes y servicios, por lo que no se toma en cuenta la situación específica de cada empresa.
- No refleja el valor real de los activos porque la inflación general no coincide con la inflación específica de cada uno de los activos.

Para la aplicación de este método es necesario:

- 1.- Determinar la cantidad sobre bases de costos históricos en la cual se registró al activo fijo.
- 2.- Determinar las fechas de adquisición de cada uno de los bienes que integran al activo fijo.
- 3.- Obtener el índice nacional de precios al consumidor que emite el Banco de México.
- 4.- Aplicar los factores (obtenidos de los índices) a cada uno de los componentes del activo fijo.

Para un mayor detalle y comprensión en la aplicación de este método, tenemos a continuación un caso práctico a fin de actualizar los Inmuebles, Maquinaria y Equipo con cifras de estados financieros al 31 de diciembre de 1986.

Las bases para iniciar la revaluación, como se mencionó anteriormente son:

- a) Relación analítica del activo fijo.
- b) Índice nacional de precios al consumidor.

Una vez obtenida esta información, procederíamos a iniciar la revaluación de los inmuebles, Maquinaria y Equipo con cifras al 31 de diciembre de 1986 de la siguiente forma:

## INDICES DE PRECIOS PARA ACTUALIZACION DE LA INFORMACION FINANCIERA

TABLA PARA AJUSTAR ESTADOS FINANCIEROS POR ACNGP.  
INDICE 1978 BASE 100

AÑO	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC	PROM. DIC
50													
51	11.97	12.15	12.30	12.44	12.60	12.74	12.89	13.03	13.19	13.33	13.52	13.62	12.81
52	13.72	13.81	13.87	13.96	14.05	14.11	14.19	14.29	14.35	14.40	14.52	14.56	14.15
53	14.55	14.55	14.52	14.52	14.52	14.52	14.49	14.46	14.46	14.43	14.43	14.39	14.49
54	14.58	14.72	14.88	15.06	15.21	15.39	15.50	15.68	15.82	16.00	16.00	16.29	15.49
55	16.45	16.60	16.75	16.92	17.04	17.20	17.37	17.49	17.67	17.82	17.94	18.11	17.28
56	18.20	18.30	18.41	18.50	18.59	18.71	18.83	18.92	19.01	19.12	19.12	19.30	18.75
57	19.42	19.57	19.68	19.81	19.93	20.05	20.16	20.28	20.40	20.55	20.55	20.78	20.10
58	20.85	20.91	20.97	21.03	21.11	21.17	21.23	21.29	21.36	21.44	21.44	21.55	21.20
59	21.62	21.68	21.80	21.86	21.91	22.01	22.07	22.13	22.25	22.31	22.36	22.45	22.04
60	22.51	22.60	22.68	22.78	22.84	22.93	23.01	23.07	23.17	23.23	23.35	23.39	22.96
61	23.49	23.52	23.58	23.64	23.72	23.78	23.84	23.94	23.96	24.06	24.11	24.16	23.82
62	24.26	24.29	24.37	24.41	24.51	24.53	24.61	24.67	24.71	24.80	24.82	24.91	24.57
63	24.98	25.04	25.08	25.16	25.24	25.30	25.33	25.42	25.47	25.57	25.59	25.65	25.32
64	25.76	25.89	26.02	26.16	26.28	26.43	26.52	26.63	26.75	26.87	27.00	27.11	26.45
65	27.17	27.24	27.30	27.32	27.38	27.44	27.50	27.53	27.59	27.65	27.71	27.76	27.46
66	27.82	27.93	28.04	28.12	28.22	28.30	28.40	28.48	28.57	28.66	28.75	28.86	28.35
67	28.93	28.98	29.07	29.13	29.19	29.28	29.34	29.42	29.48	29.56	29.64	29.69	29.31
68	29.78	29.87	29.96	30.05	30.11	30.19	30.29	30.38	30.47	30.56	30.64	30.73	30.25
69	30.62	30.92	30.99	31.06	31.15	31.25	31.33	31.42	31.48	31.54	31.60	31.65	31.27
70	31.74	31.74	31.84	31.87	32.02	32.13	32.23	32.45	32.52	32.58	32.72	32.98	32.24
71	33.32	33.47	33.64	33.77	33.82	33.91	33.94	34.26	34.39	34.42	34.40	34.63	34.00
72	34.77	34.77	35.08	35.30	35.37	35.63	35.79	36.01	36.14	36.20	36.44	36.56	35.67
73	37.10	37.42	37.74	38.34	38.73	39.05	40.06	40.72	41.67	42.23	42.77	44.36	40.02
74	45.99	47.05	47.39	48.04	48.41	48.88	49.59	50.13	50.70	51.69	53.14	53.63	49.55
75	54.23	54.52	54.88	55.35	56.09	57.05	57.49	57.99	58.42	58.71	59.12	59.58	56.95
76	60.75	61.89	62.52	62.92	63.37	63.64	64.16	64.79	66.99	70.78	73.99	75.62	65.97
77	78.22	79.95	81.37	82.56	83.28	84.34	85.31	87.02	88.50	89.29	90.25	92.11	85.19
78	93.53	94.85	95.88	96.92	97.84	99.21	100.9	101.9	103.0	104.3	105.4	106.3	100.0
79	110.0	111.6	113.1	114.2	115.7	116.9	118.4	120.1	121.6	123.7	125.3	127.6	118.2
80	133.8	136.9	139.7	142.1	144.4	147.3	151.4	154.6	155.3	158.6	161.4	165.6	149.3
81	171.0	175.2	178.9	182.9	185.7	188.3	191.6	195.6	199.2	203.6	207.5	213.1	191.1
82	223.7	232.5	241.0	254.1	268.4	281.3	295.8	329.0	346.5	364.5	382.9	423.8	303.6
83	469.9	495.1	519.1	552.0	575.9	597.7	627.3	651.6	671.7	694.0	734.7	766.1	612.0
84	814.8	858.0	894.6	933.2	964.1	999.0	1032.	1061.	1093.	1131.	1170.	1219.4	1014.1
85	1309.8	1364.2	1417.1	1460.7	1495.3	1532.8	1566.2	1655.5	1721.6	1787.0	1862.5	1996.7	1599.7
86	2173.3	2269.9	2375.4	2499.4	2638.3	2807.6	2947.7	3162.7	3373.7	3564.5	3807.6	4108.2	2979.2

RELACION ANALITICA DE INMUEBLES MAQUINARIA Y EQUIPO

<u>C O N C E P T O</u>	<u>AÑO DE ADQUISICION</u>	<u>IMPORTE</u>	<u>TASA DE DEPRECIACION</u>	<u>D E P R E C I A C I O N</u>		
				<u>ACUMULADA 1985</u>	<u>DEL EJERCICIO</u>	<u>ACUMULADA 1986</u>
Terrenos	1981	\$ 5'000	-	-	-	-
Edificios	1981	20'000	5%	\$ 5'000	\$ 1'000	\$ 6'000
Maquinaria y Equipo	1981	15'000	10%	7'500	1'500	9'000
	1982	10'000	10%	4'000	1'000	5'000
	1985	25'000	10%	2'500	2'500	5'000
		50'000		14'000	5'000	19'000
	1986	20'000	10%	-	2'000	2'000
		70'000		14'000	7'000	21'000
Equipo de Transporte	1983	10'000	20%	6'000	2'000	8'000
	1984	15'000	20%	6'000	3'000	9'000
		25'000		12'000	5'000	17'000
	1986	15'000	20%	"	3'000	3'000
		40'000		12'000	8'000	20'000
	\$ 135'000		\$ 31'000	\$ 16'000	\$ 47'000	

131

DETERMINACION DE FACTORES ANUALES

<u>AÑO</u>	<u>INDICES</u>		<u>FACTORES DE CIERRE 1986</u>		<u>FACTORES DE CIERRE 1985</u>		<u>FACTORES CIFRAS PROM. DEL EJERC. 86</u>
	<u>AL CIERRE DEL EJERCICIO</u>	<u>PROMEDIO DEL EJERCICIO</u>	<u>INDICES AL CIERRE</u>	<u>INDICES PROM. DEL EJERCICIO</u>	<u>INDICES AL CIERRE</u>	<u>INDICES PROM. DEL EJERCICIO</u>	
1986	4108.2	2979.2	1.000	1.379	-	-	0.725
1985	1996.7	1599.7	2.057	2.568	1.000	1.248	1.492
1984	1219.4	1014.1	3.369	4.051	1.637	1.969	
1983	766.1	612.9	5.362	6.703	2.606	3.258	
1982	423.8	303.6	9.694	13.532	4.711	6.577	
1981	213.1	191.1	19.278	21.498	9.370	10.448	

ACTUALIZACION DEL ACTIVO FIJO

AL 31 DIC. 1985

<u>C O N C E P T O</u>	<u>AÑO DE ADQUISICION</u>	<u>COSTO HISTORICO</u>	<u>FACTOR DE AJUSTE</u>	<u>REVALUACION AL 31 DIC. 85</u>	<u>PORCENTAJE DEPRECIADO</u>	<u>DEPRECIACION</u>	
						<u>HISTORICA</u>	<u>REVALUADA</u>
Terreno	1981	\$ 5'000	10.448	52'240	-	-	-
Edificios	1981	20'000	10.448	208'960	25%	5'000	52'240
Maquinaria y Equipo	1981	15'000	10.448	156'720	50%	7'500	78'360
	1982	10'000	6.577	65'770	40%	4'000	26'308
	1985	25'000	1.248	31'200	10%	2'500	3'120
		50'000		253'690		14'000	107'788
Equipo de Transporte	1983	10'000	3.258	32'580	60%	6'000	19'548
	1984	15'000	1.969	29'535	40%	6'000	11'814
		25'000		62'115		12'000	31'362
<b>TOTAL</b>		100'000		577'005		31'000	191'390

-64-

ACTUALIZACION DEL ACTIVO FIJO

AL 31 DE DIC. 1986

<u>C O N C E P T O</u>	<u>AÑO DE ADQUISICION</u>	<u>COSTO HISTORICO</u>	<u>REVALUACION AL 31 DIC. 85</u>	<u>FACTOR DEL PERIODO</u>	<u>REVALUACION AL 31 DIC. 86</u>	<u>PORCENTAJE DEPRECIADO</u>	<u>DEPRECIACION</u>	
							<u>HISTORICA</u>	<u>REVALUADA</u>
Terrenos	1981	5'000	52'240	2.057	107'458	-	-	-
Edificios	1981	20'000	208'960	2.057	429'831	30%	6'000	128'949
Maquinaria y Equipo	1981	15'000	156'720	2.057	322'373	60%	9'000	193'424
	1982	10'000	65'770	2.057	135'289	50%	5'000	67'644
	1985	25'000	31'200	2.057	64'178	20%	5'000	12'836
		50'000	253'690		521'840		19'000	273'904
	1986	20'000	-	1.379	27'580	10%	2'000	2'758
		70'000	253'690		549'420		21'000	276'662
Equipo de Transporte	1983	10'000	32'580	2.057	67'017	80%	8'000	53'614
	1984	15'000	29'535	2.057	60'753	60%	9'000	36'452
		25'000	62'115		127'770		17'000	90'066
	1986	15'000	-	1.379	20'685	20%	3'000	4'137
		40'000	62'115		148'455		20'000	94'203
<b>TOTAL</b>		<b>135'000</b>	<b>577'005</b>		<b>1.235'164</b>		<b>47'000</b>	<b>499'814</b>

135

ACTUALIZACION DE DEPRECIACION  
DEL EJERCICIO 1986

C. M. C. E. P. T. U.	REVALUACION AL 31-DIC-86	TASA DE DEPRECIACION	DEPRECIACION ACTUALIZADA AL EJERRE	FACTOR CIFRAS PROM. DEL EJERRE	DEPRECIACION ACTUALIZADA A CIFRAS PROM.	DEPRECIACION MENSUAL	DIFFERENCIA	COSTO DE INSTRUMENTOS	REVALUACION DE PASIVOS DE ADMINISTRACION	CARGOS DE VENTA
Edificio	429'831	5%	21'492	0.725	15'582	1'000	14'582		14'582	
Maquinaría y Equipo	549'420	10%	54'942	0.725	39'833	2'000	32'833	32'833		
Equipo de transporte	148'455	20%	29'691	0.725	21'526	5'000	13'526			13'526
<b>TOTAL</b>	<b>1,127'706</b>		<b>106'125</b>	<b>0.725</b>	<b>76'941</b>	<b>16'000</b>	<b>60'941</b>	<b>32'833</b>	<b>14'582</b>	<b>13'526</b>

COMPROBACION DE LA ACTUALIZACION  
LA DEPRECIACION AL 31 DE DIC. 1986

<u>C O N C E P T O</u>	<u>REVALUACION AL 31 DIC 85</u>	<u>FACTOR DEL PERIODO</u>	<u>REVALUACION AL 31 DIC 86</u>	<u>ACTUALIZADA AL CIERRE</u>	<u>DEPRECIACION ACUMULADA ACTUALIZADA</u>
Edificios	52'240	2.057	107'458	21'492	128'950
Maquinaria y equipo	107'788	2.057	221'720	54'942	276'662
Equipo de Transporte	31'362	2.057	64'512	29'691	94'203
TOTAL	191'390		393'690	106'125	499'815
	-----		-----	-----	-----

b) METODO DE ACTUALIZACION DE COSTOS ESPECIFICOS

El método de actualización a través del Índice nacional de precios al consumidor considera que la revaluación se puede llevar a cabo, convirtiendo los costos históricos expresados en unidades monetarias de distinto poder adquisitivo general a unidades monetarias de poder adquisitivo actual; en cambio el método de actualización de costos específicos sostiene que esta corrección debe efectuarse substituyendo el costo original de cada partida afectada por el costo actual o de reposición de la misma.

La aplicación de este método para revaluar al activo fijo debe ser mediante avalúos independientes. Estos avalúos deben estar respaldados por la documentación comprobatoria de terceras personas, cuya competencia se manifiesta por medio de la calidad de su informe y dictamen.

Las ventajas que se obtienen en la actualización por este método, entre otras se encuentran las siguientes:

- Presenta por separado la utilidad de operación y las utilidades obtenidas por retención de activos, dando la pauta para la evaluación de los resultados.
- Con cifras reales se asegura el mantenimiento físico del capital, evitando una descapitalización.
- Proporciona una imagen real y objetiva a una fecha determinada, tomando como base el costo de reposición.

La aplicación de este método presenta también algunas desventajas, entre las que podemos mencionar las siguientes:

- Es difícil obtener el valor actual específico de algunos activos.

ESTA TESIS NO DEBE  
SALIR DE LA BIBLIOTECA

- Su aplicación es más costosa, ya que es necesario que la valuación del activo la realice un perito independiente autorizado.
- No revela las pérdidas o ganancias monetarias derivadas de enfrentar el efecto específico de la inflación en la empresa con la inflación general.
- Se aduce que en ocasiones este método es subjetivo, principalmente cuando se fundamenta en juicios personales y los resultados del ejercicio pueden verse afectados por este hecho.

La actualización del costo del activo fijo por medio de costos específicos - se puede determinar por medio de:

- 1.- Avalúo de un perito independiente de competencia acreditada, mediante un -- estudio técnico y éste deberá contener por lo menos los siguientes requisitos:
  - Valor de reposición nuevo.- Estimación del costo en que se incurre para adquirir en el momento actual un activo nuevo semejante, además de los gastos necesarios para ponerlo en operación.
  - Valor neto de reposición.- Representa la diferencia entre el valor de reposición nuevo, disminuido por el demérito causado principalmente por el uso del bien y por la obsolescencia.
  - Valor de desecho. Valor estimado en la venta del activo fijo al venderlo, una vez determinada su vida útil o de servicio, siempre y cuando se tengan elementos suficientes para determinar este importe.

El cálculo técnico de la actualización debe asignar valores específicos a cada uno de los elementos que integran al activo fijo y no en forma global.

- 2.- El empleo de un índice específico que pudiera haberse emitido por el Banco de México u otra institución de reconocido prestigio.

Una vez obtenido el avalúo por un perito independiente se puede recurrir al empleo de índices específicos de precios de los activos fijos de que se trate.

Estos índices podrán ser obtenidos por los propios valuadores o por el Banco de Mé

xico, pero para efectos de capitalizar el superávit por revaluación sólo se reconocerá el avalúo de un perito independiente.

## DIFERENCIAS Y SIMILITUDES

La utilización del método de actualización a través del Índice nacional de precios al consumidor y el de costos específicos, tienen ciertas similitudes y diferencias:

### SIMILITUDES

- Los dos métodos nos llevan a conocer la actualización de las inversiones en activo fijo.
- Ambos tienen como elemento indispensable el valor histórico de los bienes que se pretende actualizar.

### DIFERENCIAS

- Para la actualización por el método de ajuste por cambios en el nivel general de precios, se toma un índice de inflación que incluye artículos básicos sin importar la calidad de cada uno de ellos. Mientras que en la actualización de costos específicos se considera a cada artículo específico y en base a la calidad propia, se le asigna el nuevo valor en pesos.
- Cuando se actualiza por el método de ajuste por cambios en el nivel general de precios, su aplicación la puede hacer el contador, el administrador o en su caso, la persona con conocimientos para llevar a cabo este método. En cambio por el método de costos específicos, el valor que se le asignará al activo son los valores de reposición y en cuyo caso serán asignados por un valorador independiente, cumpliendo de antemano con los requisitos mencionados anteriormente.

## COMENTARIOS Y CONCLUSIONES

### COMENTARIOS

Durante el presente trabajo de investigación contable referente al tema de activo fijo me encontré con algunos casos en los cuales no son aplicados los -- principios de contabilidad que le son relativos. En mi opinión, las causas - que originan esta omisión, se deben principalmente a dos razones:

- 1) El criterio utilizado por el contador en la contabilización, que finalmente se traduce en un beneficio de tipo económico para la empresa, ya sea por su gerencia personal del propio contador o por las políticas ya establecidas - en dicha compañía, y
- 2) la utilización del método de depreciación más sencillo, sin tener en cuenta que se debe emplear el que más se adapte a las características del activo - depreciable.

Estas situaciones se identifican en los capítulos de:

### VALUACION

- I.- En la práctica se dan casos en que el valor de un activo fijo se desvirtúa, al no incluir en su costo ciertos gastos relacionados con su adquisición, tales - como escrituración, impuestos, intereses sobre préstamos obtenidos para este - fin (que se devengan durante el período de construcción o en su caso hasta que el activo fijo queda en condiciones de operación) y otros gastos similares. Dicho criterio se aplica generalmente para deducir fiscalmente esas partidas - en el mismo ejercicio en que son erogadas, en vez de capitalizarlas para diferir su aplicación a resultados.

En realidad, el asunto debe tratarse conforme al principio de importancia relativa, de modo que si los mencionados gastos son de escasa cuantía respecto del rubro de que forman parte, es válido aplicarlos directamente a resultados del rubro de que forman parte, es válido aplicarlos directamente a resultados de lo contrario deben capitalizarse, ya que se erogaron para obtener un activo fijo que prestará servicio por varios años; y por lo tanto todas las erogaciones necesarias para disponer de ese bien deben aplicarse a gastos o costos de producción durante los diversos ejercicios en que ese activo se use y rinda beneficio.

#### DEPRECIACION

- 2.- Existen algunos autores como Arthur W. Holmes y Laurence L. Vance que señalan que las reparaciones extraordinarias pueden tener el efecto de cancelar una depreciación acumulada de tal manera que el monto de las reparaciones extraordinarias se incluyen en la depreciación y no en la cuenta de activo, dando como consecuencia que el valor en libros se aumente por la reducción de la depreciación. Asimismo argumentan los autores que los contadores que emplean esta política de contabilización se basan en que una reparación o sustitución no cambia en nada la estructura física del activo para que pudiese ser capitalizable el importe de aquella.

De acuerdo con el boletín C-6 del I.M.C.P. argumenta que las mejoras o adaptaciones (erogaciones capitalizables) de activos fijos "son desembolsos que tienen el efecto de aumentar el valor de un activo existente, ya sea porque aumentan su capacidad de servicio, su eficiencia, prolongan su vida útil o ayudan a reducir sus costos de operación" y el objetivo u objetivos de las reparaciones extraordinarias son las señaladas anteriormente, ya que dichas erogaciones se realizan con ese objeto, por lo tanto podemos deducir que las erogaciones por las reparaciones extraordinarias de ninguna manera se cargan a la depreciación, sino que este importe debe quedar reflejado en el activo al que

se aplicó la reparación, quedando por separado el monto de la inversión y el monto de la depreciación, ya que la función de una y otra cuenta tienen distintos objetivos.

- 3.- Las tasas de depreciación deben estar basadas en la vida útil del bien y de ninguna manera se deben tomar las que son para efectos fiscales, ya que éstas se pueden utilizar a través de una conciliación contable-fiscal.

Una de las razones para no depreciar en base a la vida útil estimada radica en la falta de información al respecto, pero ésta se puede obtener a través de los siguientes medios de información:

- Del proveedor del activo comprado; él puede dar su opinión acerca de la vida útil estimada.
- Del propio personal; en base a la experiencia por la tenencia de activos iguales o similares.
- Con base en estudios estadísticos sobre el activo fijo en otras empresas del mismo giro o de activos similares.

- 4.- Otro de los problemas de la depreciación radica en utilizar casi siempre el método de línea recta sin tener en consideración que existen otros métodos para depreciar al activo fijo como lo son:

el de unidades producidas, saldo declinante, suma números dígitos, cada uno con distintas características como lo son: un desgaste uniforme, un desgaste proporcional a la utilización del bien y un desgaste acelerado. Por lo que debe hacerse hincapié a una de las reglas de aplicación a la depreciación -- contenida en el boletín C-6 del I.M.C.P. el cual dice " existen varios métodos alternativos (de depreciación) y debe adoptarse el que se considere más adecuado según las políticas de la empresa y las características del bien ". En la utilización de los distintos métodos de depreciación existentes, así -

como también en la estimación de la vida útil de servicio de un activo fijo, por ende, difiere el monto de la depreciación en la aplicación de cada uno de ellos, de manera que estas diferencias se ven reflejadas tanto en el valor en libros, - como también en el monto de las utilidades generadas durante el ejercicio.

Dada la importancia que tiene la correcta determinación del monto de la depreciación en los estados financieros, cabe subrayar que se debe efectuar un estudio del activo fijo a fin de determinar objetivamente el método de depreciación aplicable, así como también el de la vida útil estimada, utilizando para ello información indispensable en cuanto a las características del desgaste del activo, -- así como a la información interna y externa relativa a la vida útil de servicio de dicho activo.

## CONCLUSIONES

Después de realizar el presente estudio con las limitaciones y alcances que este mismo presenta, llegué a la convicción de que el contador, en lo que respecta al activo fijo, debe tener presente uno de los objetivos de la contabilidad que es el de enfrentar correctamente los ingresos contra los gastos efectuados en un período. A fin de dar cumplimiento a este objetivo, llegué a las siguientes conclusiones de los temas ya antes vistos y que son de acuerdo al orden previamente establecido en el índice, los siguientes:

### VALUACION

- 1.- Cualquier gasto ocasionado para llevar al activo donde quedará instalado, -- así como también cualquier otro gasto adicional necesario para que el activo comience a operar, quedará reflejado en la cuenta del propio activo con el fin de incrementar su valor, y en caso de que el importe de los gastos efectuados sean de escasa cuantía, se pueden aplicar directamente a los gastos del período, ya que esto se apoya en lo establecido por el principio de importancia relativa.

### DEPRECIACION

- 2.- A fin de determinar correctamente la tasa y método de depreciación de un activo fijo, el contador debe llevar a cabo un estudio minucioso acerca de las características del activo, a fin de determinar:
  - a) La vida probable del bien para así poder asignarle correctamente la tasa de depreciación aplicable.
  - b) Las características del desgaste sufrido con objeto de asignarle el método de depreciación más apropiado.

### REVALUACION

- 3.- Debido a los incrementos sufridos por la inflación, las cifras históricas no

presentan una información confiable, de manera que se tiene que recurrir a la actualización a través de los dos métodos ya conocidos, la elección de uno y otro va en función a lo que requiera la empresa, asimismo se debe tener en cuenta las ventajas y desventajas que cada uno presenta, ya que - si por ejemplo se quiere vender un activo fijo, modificar al capital (superávit) o si desea obtener un préstamo (con garantía del activo) se tendría que recurrir a un perito independiente a fin de que determine el valor razonable de dicho activo, y que de otro modo se emplearía el método de ajuste por cambios en el nivel general de precios.

Con el presente trabajo de seminario de investigación contable no pretendo dar una teoría o una solución a los problemas que actualmente presenta el activo fijo en su contabilización, sino más bien una reflexión a cada problema en particular a fin de que el contador actúe al respecto en una forma razonable y objetiva, en base a los lineamientos que establecen los principios de contabilidad aplicables al activo fijo.

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

CONTABILIDAD

Gerardo Guajardo, Phebe M. Weltz, Richard T. Arlen,  
Mc. Graw Hill.

CONTABILIDAD. La base para la toma de decisiones.

Walter B. Melgs.  
Mc. Graw Hill.

CONTABILIDAD BASICA

Arthur W. Holmes  
Cia. Editorial Continental.

CONTABILIDAD INTERMEDIA

Donald E. Kieso Weygandt  
Editorial Limusa.

PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD Y CONTROL

Laurence L. Vance A. Trussig/Rusella Taussig  
Cia. Editorial Continental

PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.