

98
204



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

IMPORTANCIA DE LOS INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO EN LA INFORMACION FINANCIERA

**Seminario de Investigación Contable
Que para obtener el título de
LICENCIADO EN CONTADURIA
presentan**

**GRACIELA PASTRANA LOPEZ
RUTH BRAULIA NAVA MIRANDA**

Asesor del Seminario: C. P. María Teresa Ayala Uribe



México, D. F.

1997

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

CON TODO MI AGRADECIMIENTO A:

DIOS

POR GUIAR MI CAMINO Y NO DEJARME SOLA NUNCA.

MIS PADRES

EL SR. RAMIRO Y LA SRA. LUZ POR DARMER SU APOYO, CONSEJO Y CONFIANZA PARA REALIZAR MIS METAS. GRACIAS POR DEJARME LA MEJOR HERENCIA PARA LUCHAR EN LA VIDA. TODO MI AMOR Y RESPETO PARA USTEDES.

MIS HERMANOS

EDUARDO, GRISELDA, ROBERTO. ALEJANDRA Y RAMIRO POR EL APOYO QUE ME HAN BRINDADO SIEMPRE.

SAUL

POR TU APOYO, CARIÑO Y COMPRESION. TODO MI AMOR.

MIS AMIGOS

TODAS AQUELLAS PERSONAS QUE A LO LARGO DE MI VIDA HAN CONTRIBUIDO A MI FORMACIÓN PROFESIONAL Y PERSONAL.

GRACIELA

GRACIAS A DIOS

POR DARMER LA VIDA Y LA
OPORTUNIDAD DE LOGRAR
DAR UN PASO MÁS EN MI
CARRERA.

**AGRADESCO PROFUNDAMENTE A MI
FAMILIA**

POR BRINDARME EL APOYO, LA CONFIANZA, ASÍ
COMO LA PACIENCIA QUE ME TUBIERON PARA
PODER REALIZAR OTRO SUEÑO.

CON CARIÑO SE LA DEDICO A MI FAMILIA:

MI MAMÁ RUTH
A MIS HERMANOS:
CARLOS
JOSÉ LUIS
FERNANDO
AARÓN

CARLOS BERNABE
A MIS SOBRINOS:

LUIS RICARDO
ROCIO MARISOL

A MI CUÑADA
MARY. TE AGRADESCO EL APOYO Y LA MOTIVACION
QUE ME BRINDASTE PARA REALIZAR LA TESIS

MIS MAESTROS CON AFECTO

A MIS AMIGOS

GRACIAS POR MOTIVARME A SEGUIR
ADELANTE COMO PERSONA Y COMO
PROFESIONAL.

RUTH

ÍNDICE

	Página
Metodología de la investigación	A
Introducción	B
CAPITULO 1	
Conceptos Generales	
Teoría de la Contabilidad Financiera	1
Definición de Contabilidad	1
Características de la Información Contable	1
Estructura Básica de la Contabilidad	3
Inmuebles Maquinaria y Equipo	6
Ciclo de Operaciones	7
Concepto de Inmuebles Maquinaria y Equipo	8
Clasificación de Inmuebles Maquinaria y Equipo	8
Naturaleza de las Cuentas de Inmuebles , Maquinaria y Equipo.	9
Aplicación de Principios de Contabilidad Relativos a los Inmuebles, Maquinaria y Equipo	12
Reglas de Valuación Aplicables a los Conceptos que integran el Activo Fijo.	15
Depreciación de Inmuebles, Maquinaria y Equipo	21
Definición de Depreciación	21
Reglas Aplicables a la Depreciación	21
Métodos de depreciación	22
Reglas de Presentación	26
Valuación de Bajas por Venta	28
Arrendamiento	
Definición de Arrendamiento	30
Clasificación de Arrendamiento	31
CAPITULO II	
Control Interno de Inmuebles, Maquinaria y Equipo.	
El Ambiente de Control	38
El Sistema Contable	38
Procedimientos de Control	39
Ejemplo de Manual de Políticas y Procedimientos Referente a Inmuebles, Maquinaria y Equipo	42
CAPITULO III	
Lineamientos Fiscales Referentes a Inmuebles, Maquinaria y Equipo.	
Impuesto sobre la Renta	
Concepto de Activo Fijo	71
Deducción de Inversiones	72
Enajenación de Inversiones	73
Obligaciones de Llevar Contabilidad	74

Ganancia por la Enajenación de Terrenos	77
Utilidad o Pérdida por la Enajenación de Activo Fijo	78
Tasas de Depreciación para Activo Fijo	81
Ejemplo Deducción de Inversiones	85
Impuesto al Activo	
Determinación de Pagos Provisionales	89
Determinación del Impuesto del Ejercicio	94

CAPITULO IV

B - 10 RECONOCIMIENTO DE LOS EFECTOS DE LA INFLACION EN LA INFORMACION FINANCIERA

Aspectos Generales	97
El Método de Ajustes por Cambios en el Nivel General de Precios	97
El Método de Actualización de Costos Específicos	98
Rubros que se deben Actualizarse	98
Lineamientos particulares para la aplicación de Normas Generales a la Actualización de Inmuebles Maquinaria y Equipo - Depreciación	
Normas Generales	100
Valuación	100
Determinación del monto de la actualización	100
Depreciación	101
Presentación	101
Resultado por tenencia de Activos no Monetarios	
Norma General	102
Costo integral de Financiamiento	
Norma General	103
Fluctuaciones cambiarias	103
Efecto Por Posición Monetaria	106
Presentación	108
Primer Documento de Adecuaciones al Boletín B - 10	109
Segundo Documento de Adecuaciones al Boletín B - 10	114
Tercer Documento de Adecuaciones al Boletín B - 10	117
Cuarto Documento de Adecuaciones al Boletín B ' 10	119
Quinto Documento de Adecuaciones al Boletín B - 10	121
Addendum al Quinto Documento de Adecuaciones al Boletín B - 10	123
Conclusiones	125
Bibliografía	126

METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

Para realizar esta investigación se recurrirá al método inductivo, es decir, se partirá de lo general a lo particular.

Llevando a cabo el siguiente proceso:

- 1) Planteamiento del Problema
- 2) Objetivo de la Investigación
- 3) Recopilación de Información
- 4) Hipótesis

1) Planteamiento del problema

¿ Que importancia representan los Inmuebles, Maquinaria y Equipo, en la Información Financiera de las entidades?.

2) Objetivo de la Investigación

El objetivo de esta investigación es estudiar y evaluar el rubro de Inmuebles, Maquinaria y Equipo, referente a los aspectos contables, fiscales y de control interno, así como los efectos de la inflación en ellos con el fin de ver que repercusión tienen en la información financiera de las compañías.

3) Recopilación de Información

La presente investigación se basara en la obtención de información documental, lectura y resumen de los materiales referentes al tema a tratar. Así mismo se planteara la necesidad de analizar la mayor cantidad posible de bibliografía sobre el tema.

4) Hipótesis

La presentación de los Inmuebles, Maquinaria y Equipo en la Información Financiera, están basados en los elementos básicos como los principios de contabilidad, programas de control interno, elección de un método de depreciación adecuado, etc.

La presente investigación es de tipo documental y estará basada primordialmente en la teoría y los documentos existentes sobre el tema. Para la realización de la misma, se recurrirá a bibliografía existente.

Con esta investigación se pretende aportar un documento que sirva como referencia para dar a conocer las principales características sobre el manejo y contexto general en el que operan los Inmuebles, Maquinaria y Equipo.

INTRODUCCIÓN

La Revolución Industrial fue un hecho que influyo de manera trascendental en la historia de la humanidad y que se caracterizo principalmente por la sustitución de la fuerza de trabajo del ser humano, por el de las maquinas y aparatos que incrementaban la producción de bienes y servicios en un menor costo y tiempo.

Durante los primeros años de la Revolución industrial los prestamos a largo plazo eran fáciles, el campo de financiamiento era favorecido y como consecuencia de la expansión industrial, los dueños no solo necesitaban capital a largo plazo para establecer y desarrollar sus industrias, sino también el capital de trabajo para poder comprar materia prima hasta la elaboración del producto terminado, además de adquirir nuevas maquinas para cubrir la demanda.

Con la introducción al mercado de la maquina giratoria fue de suma importancia en cuanto a lo que se refiere a los activos fijos en las empresas. Desde 1783 cuando se construyo la primera de las nuevas maquinas, fue evidente la iniciación de una revolución tecnológica, la cual tuvo cambios en la economía, tales como los cambios en los volúmenes de producción y en la distribución de la riqueza.

Como vemos la importancia de los activos fijos desde la Revolución industrial es mucha por lo que surgió la inquietud de este trabajo.

El objetivo de esta investigación es dar un panorama sobre el tratamiento que se le debe dar al rubro de Inmuebles, Maquinaria y Equipo, con la finalidad de dar una base a los contadores que producen la información contable, como a los interesados en la misma

Para lo cual dividimos este trabajo en cuatro capítulos.

En el primer capitulo hablaremos sobre los conceptos que componen la estructura básica de la contabilidad, (principios generalmente aceptados, reglas particulares y criterio prudencial) además de los conceptos referentes a los Inmuebles, Maquinaria y Equipo, y el manejo contable de operaciones de activos fijos, así como los métodos que se utilizan para el calculo de la depreciación y un panorama general sobre Arrendamiento.

En el segundo capitulo lo referente a el control interno en los Inmuebles, Maquinaria y Equipo, y presentamos un ejemplo de lo que sería un manual de políticas y procedimientos de activos fijos

En el tercer capitulo mencionaremos los lineamientos de carácter fiscal referentes a los activos fijos en la Ley del Impuesto sobre la Renta e Impuesto al Activo.

Y por último en el cuarto capitulo mencionaremos la aplicación del Boletín B-10 "Reconocimiento de los Efectos de la Inflación en la Información Financiera", incluyendo las cinco adecuaciones a dicho Boletín.

Cabe hacer la aclaración que durante este trabajo de investigación se usarán indistintamente los términos de Inmuebles, Maquinaria y Equipo, y / o Activo Fijo

CAPITULO I CONCEPTOS GENERALES

Es importante considerar el tratamiento que se debe dar a los conceptos que integran los estados financieros, con la finalidad de dar una base más firme tanto a los contadores que producen la información contable como a los interesados en la misma, evitando o reduciendo la discrepancia de los criterios que pueden resultar en diferencias substanciales en los datos que muestren los estados financieros.

La contabilidad produce información indispensable para la administración y el desarrollo del sistema económico de la entidad.

Al producir información contable que sea útil para los diferentes intereses representados, la contabilidad adopta el criterio de equidad para dichos intereses. Dicho criterio esta sustentado en una base de objetividad y veracidad razonable, dada la importancia de la información contable para la administración de las empresas, accionistas, inversionistas potenciales, gobierno, trabajadores, etc. Es importante destacar que si es correctamente determinada cumplirá con la función principal de ser imparcial y, por ende, equitativa para todos los usuarios de la misma.

Como mencionamos en la introducción de éste trabajo nos enfocaremos a hablar sobre la importancia que representa para una entidad económica el adecuado manejo y registro del rubro de Inmuebles, Maquinaria y Equipo. A continuación mencionaremos algunos conceptos básicos sobre aspectos contables.

TEORÍA DE LA CONTABILIDAD FINANCIERA

Esta teoría esta formada por los conceptos fundamentales que rigen la cuantificación contable de los fenómenos económicos que se plasman en los estados financieros.

La contabilidad financiera presenta información de carácter general sobre la entidad económica mediante estados financieros. Una presentación razonablemente adecuada de la entidad se compone del Balance General, el Estado de Resultados y el Estado de Cambios en la Situación Financiera.

DEFINICIÓN DE CONTABILIDAD

El Libro de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados del IMCP, nos menciona que la Contabilidad es una técnica que se utiliza para producir información cuantitativa que sirva de base para tomar decisiones económicas a los usuarios de la misma. Implica que la información y el proceso de cuantificación deben cumplir con una serie de requisitos para que satisfaga adecuadamente las necesidades que mantiene vigente su utilidad.

DEFINICIÓN DE CONTABILIDAD FINANCIERA

La contabilidad financiera es una técnica que se utiliza para producir sistemática y estructuralmente información cuantitativa expresada en unidades monetarias de las transacciones que realiza una entidad económica y de ciertos eventos económicos identificables y cuantificables que la afectan, con objeto de facilitar a los diversos interesados el tomar decisiones en relación con dicha entidad económica.

CARACTERÍSTICAS DE LA INFORMACIÓN CONTABLE

1.- Los métodos de cuantificación varían en complejidad dependiendo del grado de dificultad que implique el obtener la información cuantitativa. Cuando la información se deriva de una observación inmediata del fenómeno medido, la tarea es fácil; tal es el caso de una simple estadística sobre temperaturas, o una sobre ventas. Pero cuando se refiere a los múltiples eventos de una entidad económica, la información cuantitativa resulta compleja.

2.- La información contable tiene dos características fundamentales.

A) La Utilidad

B) La Confiabilidad

A) La Utilidad es la cualidad de adecuarse al propósito del usuario. Estos propósitos son diferentes en detalle para cada usuario, pero todos tienen la comunidad de interés económico en la entidad económica; entre estos interesados se encuentra; la administración, inversionistas, accionistas, trabajadores, proveedores, etc. Dada la imposibilidad de conocer al usuario específico y sus necesidades particulares, se presenta información general por medio de los estados financieros; el Balance General, el Estado de Resultados y el Estado de Cambios en la Situación Financiera. A su vez la utilidad de la información está en función de su contenido informativo y de su oportunidad.

El contenido informativo está basado en:

- Significación de la información, es decir, en su capacidad de representar simbólicamente, con palabras y cantidades, la entidad y su evolución, su estado en diferentes puntos, en el tiempo y resultados de operación

- La Relevancia de la información, que es la cualidad de seleccionar los elementos de la misma que mejor permitan al usuario captar el mensaje y operar sobre ella para lograr sus fines particulares.

- La Veracidad cualidad esencial, pues sin ella se desvirtúa la representación contable de la entidad que abarca la inclusión de eventos realmente sucedidos y de su correcta medición de acuerdo con las reglas aceptadas como válidas por el sistema

- Y por último la Comparabilidad, la cualidad de la información de ser válidamente comparable en los diferentes puntos del tiempo para una entidad y de ser válidamente comparables dos o más entidades entre sí, permitiendo juzgar la evolución de las entidades económicas.

La Oportunidad de la información contable es el aspecto esencial de que llegue a manos del usuario cuando este pueda usarla para tomar decisiones a tiempo para lograr sus fines; aún cuando las cuantificaciones obtenidas tengan que hacerse cortando convencionalmente la vida de la entidad y se presentan cifras estimadas de eventos cuyos efectos todavía no se conocen totalmente.

B) La Confiabilidad es la característica de la información contable por la que el usuario la acepta y utiliza para tomar decisiones basándose en ella. Esta es una cualidad inherente a la información, es adjudicada por el usuario y refleja la relación entre el y la información.

3.- La Provisionalidad de la información contable significa que no representa hechos totalmente acabados, ni terminados. La necesidad de tomar decisiones obliga hacer cortes en la vida de la empresa para presentar los resultados de operación y la situación financiera y sus cambios incluyendo eventos cuyos efectos no terminan a la fecha de los estados financieros. Esta característica es una limitación a la precisión de la información. Las características de la información contable son antecedentes de la teoría de la contabilidad financiera.

CONCEPTOS QUE COMPONEN LA ESTRUCTURA BÁSICA DE LA CONTABILIDAD

Existen una abundante cantidad de términos en la literatura contable para denominar los conceptos y las clases de los mismos que integran la teoría de la contabilidad. La teoría establecida está compuesta por varias clases de conceptos ordenados de acuerdo con su jerarquía, de esta manera podemos mencionar los siguientes:

- Principios
- Reglas Particulares, y
- Criterio Prudencial de aplicación de las reglas particulares.

Principios

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

Los principios de contabilidad que identifican y delimitan al ente económico y a sus aspectos financieros, son:

- la entidad
- la realización y
- el período contable.

Los principios de contabilidad que establecen la base para cuantificar las operaciones del ente económico y su presentación, son:

- el valor histórico original
- el negocio en marcha y
- la dualidad económica.

El principio de contabilidad que se refiere a la información es el de revelación suficiente

Los principios de contabilidad que abarcan las clasificaciones anteriores como requisitos generales del sistema son:

- importancia relativa y
- consistencia.

A continuación se presenta un concepto general de cada uno de los principios de contabilidad que se mencionaron en la clasificación anterior. Los principios de contabilidad se refieren al aspecto de transformar los datos en información y a la presentación de ésta, adecuada a sus usos y fines.

Entidad.- La actividad económica es realizada por entidades identificables, las que constituyen combinaciones de recursos humanos, recursos naturales y capital, coordinados por una autoridad que toma decisiones encaminadas a la consecución de los fines de la entidad.
Se utilizan para identificar a una entidad dos criterios:

- 1) Conjunto de recursos destinados a satisfacer alguna necesidad social con estructura y operación propios.
- 2) Centro de decisiones independiente con respecto al logro de fines específicos, es decir, a la satisfacción de una necesidad social.

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

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

- 1) Cuando ha efectuado transacciones con otros entes económicos.
- 2) Cuando han tenido lugar transformaciones internas que modifican la estructura de recursos o de sus fuentes o
- 3) Cuando han ocurrido eventos económicos externos a la entidad o derivados de las operaciones de ésta y cuyo efecto puede cuantificarse razonablemente en términos monetarios

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

Valor Histórico Original .- Las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se registran según las cantidades de efectivo que se afecten o su equivalente o la estimación razonable que de ellos se haga al momento que se consideren realizados contablemente. Estas cifras deberán de ser modificadas en el caso de que ocurran eventos posteriores que les hagan perder su significado, aplicando métodos de ajuste en forma sistemática que preserven la imparcialidad y objetividad de la información contable. Si se ajustan las cifras por cambios en el nivel general de precios y se aplican a todos los conceptos susceptibles de ser modificados que integran los estados financieros, se considerará que no ha habido violación de este principio, sin embargo, esta situación debe quedar debidamente aclarada en la información que se produzca.

Negocio en Marcha.- La entidad se presume en existencia permanente, salvo especificación en contrario; por lo que las cifras de sus estados financieros representarán valores históricos, o modificaciones de ellos, sistemáticamente obtenidos. Cuando las cifras representen valores estimados de liquidación, esto deberá especificarse claramente y solamente serán aceptables para información general cuando la entidad esté en liquidación

Dualidad Económica.- Esta dualidad se constituye de:

- 1) Los recursos de los que dispone la entidad para la realización de sus fines y,

2) Las fuentes de dichos recursos, que a su vez, son la especificación de los derechos que sobre los mismos existen, considerados en su conjunto.

La doble dimensión de la representación contable de la entidad es fundamental para una adecuada comprensión de su estructura y relación con otras entidades.

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.

Importancia Relativa.- La información que aparece en los estados financieros debe mostrar los aspectos importantes de la entidad susceptibles de ser cuantificados en términos monetarios. Tanto para efectos de los datos que entran al sistema de información contable como para la información resultante de su operación, se debe equilibrar el detalle y multiplicidad de los datos con los requisitos de utilidad y finalidad de la información.

Consistencia.- Los usos de la información contable requieren que se sigan procedimientos de cuantificación que permanezcan en el tiempo. La información contable debe ser obtenida mediante la aplicación de los mismos principios y reglas particulares de cuantificación para, mediante la comparación de los estados financieros de la entidad, conocer su evolución y, mediante la comparación con estados de otras entidades económicas, conocer su posición relativa.

Reglas Particulares

Son la especificación individual y concreta de los conceptos que integran los estados financieros. Se dividen en:

Reglas de Valuación estas se refieren a la aplicación de los principios y a la cuantificación de los conceptos específicos de los estados financieros.

Reglas de Presentación se refieren al modo particular de incluir adecuadamente cada concepto en los estados financieros.

Criterio Prudencial de Aplicación de las Reglas Particulares

La medición o cuantificación contable no obedece a un modelo rígido, sino que requiere de la utilización de un criterio general para elegir entre alternativas que se presentan como equivalentes, tomando en consideración los elementos de juicio disponibles. Este criterio se aplica al nivel de las reglas particulares.

La operación del sistema de información contable no es automática ni sus principios proporcionan guías que resuelvan sin duda alguna cualquier dilema que pueda plantear su aplicación.

Por esta relativa incertidumbre es necesario utilizar un juicio profesional. Este juicio debe estar temperado por la prudencia al decidir en aquellos casos en que no haya bases para elegir entre las alternativas propuestas, debiéndose optar, entonces, por la que menos optimismo refleje; pero observando en todo momento que la decisión sea equitativa para los usuarios de la información contable.

INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO

Después de haber hablado sobre los requisitos a los que se debe apegar la información financiera, a continuación nos enfocaremos al tema de este trabajo, mencionando los conceptos relativos a inmuebles, maquinaria y equipo o también conocidos como Activo Fijo.

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.

Es importante conocer la relevancia de este tipo de activos en una empresa porque el tratamiento contable que se les da incluye la adquisición de los activos, el uso que reciben, y el retiro de los mismos, ya sea por causa de terminación de la vida útil o por obsolescencia.

Todos los activos fijos son tangibles. Los edificios, equipo, mobiliario, enseres, maquinaria, automóviles y camiones, son todos ejemplos de activos fijos que se deprecian a lo largo de su vida útil.

Los terrenos son activos de duración ilimitada, por lo tanto, no es susceptible de ser depreciado. Cabe mencionar que los terrenos y edificios adquiridos con fines especulativos, es decir, que están desocupados, no se clasifican como activos fijos sino como inversiones a largo plazo.

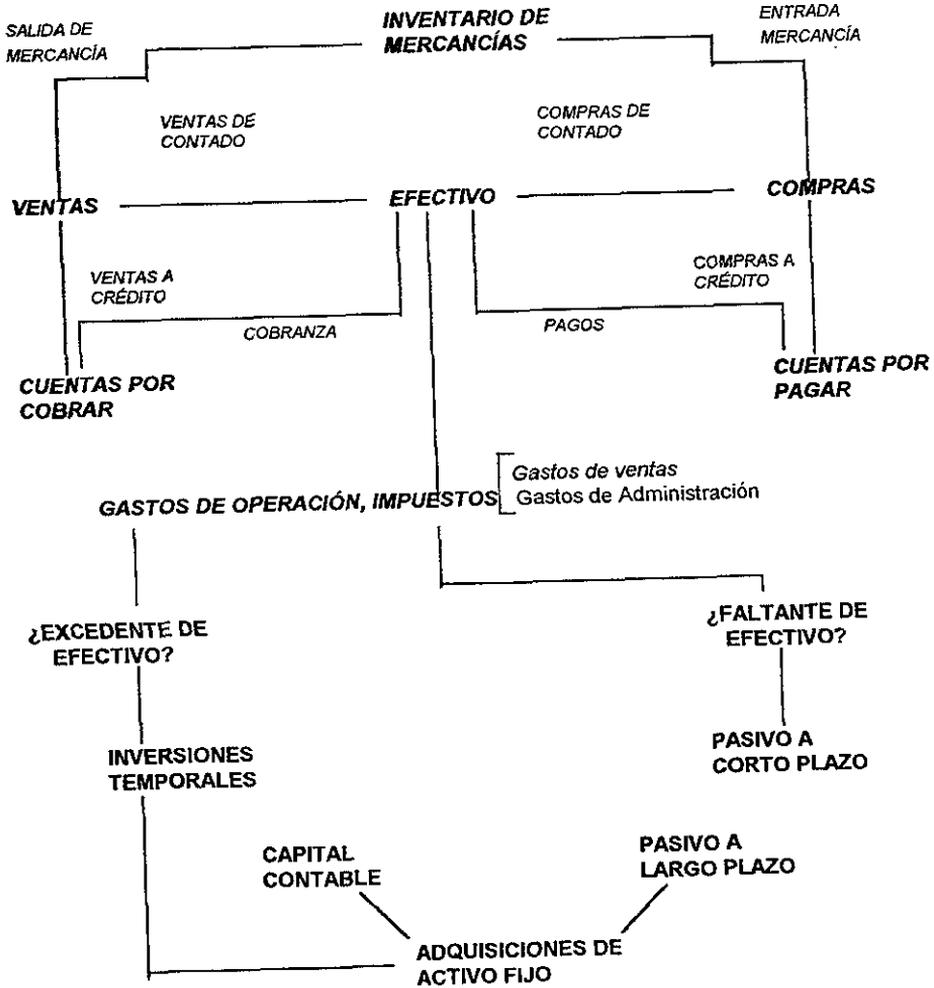
Las compañías fraccionarias, en cambio clasifican los terrenos que tienen para vender como inventarios.

Ciclo de Adquisiciones y Bajas de Inmuebles, Maquinaria y Equipo.

Es importante mencionar la relevancia que tienen los activos fijos en cualquier empresa, pues tal importancia se debe a que el activo fijo está integrado por todos los recursos e instalaciones necesarias para realizar todas las operaciones, por lo que es importante conocer la forma como se adquieren, el uso que se les da y la forma de registrar su retiro o baja cuando ya ha terminado su vida útil.

Los Inmuebles, Maquinaria y Equipo normalmente son adquiridos con dinero proveniente de fuentes de financiamiento a largo plazo, tales como préstamos a largo plazo (pasivo a largo plazo), o con aportaciones de sus socios (capital contable) y a través de los excedentes de efectivo invertidos temporalmente.

Ciclo de Operaciones



Concepto de Inmuebles, Maquinaria y Equipo

El maestro Elizondo López, los define " como activos permanentes o fijos. y son el conjunto de recursos de carácter perdurable que adquiere una entidad para el logro de sus objetivos."

El IMCP en el libro de Principios de Contabilidad y el maestro Javier Romero López coinciden en definir a los Inmuebles, Maquinaria y Equipo como:

"Bienes tangibles que tienen por objeto:

- a) El uso o usufructo de los mismos en beneficio de la entidad.
- b) La producción de artículos para su venta o para el uso de la propia entidad. y
- c) La prestación de servicios a la entidad, a su clientela o al público en general."

La adquisición de estos bienes denota el propósito de utilizarlos y no de venderlos en el curso normal de las operaciones de la entidad.

El maestro Javier Romero López incluye en su libro de Contabilidad Intermedia La Norma Internacional de Contabilidad NIC-16 "Propiedad, planta y equipo", esta establece que:

"Son activos tangibles que.

- a) Tiene una empresa para usar en la producción o suministro de bienes y servicios, para rentar a otros, o para propósitos administrativos, y pueden incluir las partidas para mantenimiento o reparación de dichos activos.
- b) Han sido adquiridos o construidos con la intención de emplearlos sobre una base continua.
- c) No están destinados a la venta en el curso normal del negocio "

Clasificación

Inmuebles, planta y equipo pertenecientes a la categoría de los activos tangibles, de naturaleza corpórea, se clasifican en los siguientes dos grupos:

- a) Inversiones no sujetas a depreciación, como terrenos, que tienen una existencia ilimitada y normalmente no disminuyen su valor
- b) Inversiones sujetas a depreciación, representados por aquellos bienes con vida útil o de servicio limitada, como edificios, maquinaria, equipo de reparto, transporte, mobiliario y equipo de oficina

Se consideran como Activos Fijos (Tangibles) los siguientes rubros:

Mobiliario y Equipo de Oficina

El Mobiliario y Equipo de Oficina lo constituyen los muebles y accesorios necesarios para la realización de operaciones.

Equipo de Reparto

El Equipo de Reparto lo integran los vehículos que la entidad económica adquiere para la entrega de mercancías

Edificio

El Edificio se encuentra representado por la construcción en la cual la entidad celebra sus transacciones financieras, siempre y cuando dicho inmueble sea de su propiedad

Terreno

Los terrenos constituyen activos sobre los cuales la entidad económica edifica sus construcciones

Naturaleza de las Cuentas de Activo Fijo

En seguida presentamos el manejo contable de algunas de las cuentas en las que se puede clasificar el rubro de inmuebles, maquinaria y equipo, así como la naturaleza y presentación de las mismas

El rubro de activo fijo dentro de cada entidad puede ser seccionado en las cuentas necesarias para cada compañía. Depende básicamente del tamaño de la entidad.

TERRENOS

SE CARGA:

al inicio del ejercicio

1. Del importe de su saldo deudor, que representa el precio de costo de los terrenos propiedad de la entidad.

durante el ejercicio

2. Del precio de costo de los terrenos adquiridos del terreno, honorarios y gastos notariales, indemnizaciones o privilegios pagados sobre la propiedad a terceros, comisiones a agentes, impuestos de traslación de dominio, honorarios a abogados, gastos de localización, demoliciones, limpia y desmonte, drenaje, calles cooperaciones y otros
3. Del precio de costo de los terrenos recibidos como donaciones.
4. Del precio de costo de los terrenos recibidos en pago (exhibición) de capital social, por un socio o accionista
5. Del precio de costo de los terrenos recibidos en pago de una deuda

SE ABONA:

durante el ejercicio

1. Del importe del precio de costo de los terrenos vendidos o dados de baja, incluyendo situaciones de expropiación

al finalizar el ejercicio

2. Del importe de su saldo para cierre de libros.

SALDO

Su saldo es deudor y representa el precio de costo de los terrenos propiedad de la entidad

PRESENTACIÓN

Se presenta en el Balance General dentro del grupo del activo fijo tangible, inmuebles, planta y equipo. No sujeto a depreciación

EDIFICIOS

SE CARGA.

al inicio del ejercicio

1. Del importe de su saldo deudor, que representa el precio de costo de los edificios adquiridos o construidos propiedad de la entidad.

durante el ejercicio

2. Del precio de costo de los edificios adquiridos o construidos por la empresa, dentro del costo de incluyen conceptos como permisos de construcción, honorarios de arquitectos, ingenieros, planeación e ingeniería, supervisión y adiestramiento, gastos legales, etcétera.
3. Del precio de costo de las adiciones o mejoras a edificios, las cuales tiene el efecto de aumentar el valor del activo, ya sea porque aumentan su capacidad de servicio, su eficiencia o prolongan su vida útil de servicio.
4. Del precio de costo de las reconstrucciones efectuadas.
5. Del precio de costo de los edificios recibidos como donaciones.
6. Del precio de costo de los edificios recibidos como pago (exhibiciones) de capital social de un socio o accionista.
7. Del precio de costo de los edificios recibidos como pago de algún deudor.

SE ABONA:

durante el ejercicio

1. Del importe del precio de costo de los edificios vendidos o dados de baja, incluyendo su demolición, donación, etc

al finalizar el ejercicio

2. Del importe de su saldo para cierre de

SALDO

Su saldo es deudor y representa el precio de costo de los edificios comprados o construidos, propiedad de la entidad.

PRESENTACIÓN

Se presenta en el Balance General dentro del grupo del activo fijo tangible, inmuebles, planta y equipo, sujeto a depreciación.

MAQUINARIA

SE CARGA:

al inicio del ejercicio

1. Del importe de su saldo deudor, que representa el precio de costo de la maquinaria adquirida o construida propiedad de la entidad.

durante el ejercicio

2. Del precio de costo de la maquinaria adquirida o construida por la empresa, incluyendo todos los costos y gastos adicionales, necesarios e indispensables para poner a la maquinaria en condiciones de uso.
3. Del precio de costo de las adiciones o mejoras a maquinaria, las cuales tienen el efecto de aumentar el valor del activo, ya sea porque aumentan su capacidad de servicio, su eficiencia o prolongan su vida útil de servicio.
4. Del precio de costo de las reconstrucciones efectuadas.
5. Del precio de costo de la maquinaria recibida como donaciones.
6. Del precio de costo de la maquinaria recibida como pago (exhibiciones) de capital social de un socio o accionista.
7. Del precio de costo de la maquinaria recibidos como pago de algún deudor.

SE ABONA:

durante el ejercicio

1. Del importe del precio de costo de la maquinaria vendida o dada de baja por obsolescencia o separada por disminución de la actividad fabril.

al finalizar el ejercicio

2. Del importe de su saldo para cierre de libros.

SALDO

Su saldo es deudor y representa el precio de costo de la maquinaria comprada o construida, propiedad de la entidad.

PRESENTACIÓN

Se presenta en el Balance General dentro del grupo del activo fijo tangible, inmuebles, planta y equipo, sujeto a depreciación

MOBILIARIO Y EQUIPO DE OFICINA

SE CARGA:

al inicio del ejercicio

1. Del importe de su saldo deudor, que representa el precio de costo del mobiliario y equipo de oficina adquirido, propiedad de la entidad.

durante el ejercicio

2. Del precio de costo del mobiliario y equipo adquirido por la empresa, el cual incluye los costos y gastos estrictamente indispensables pagados por la adquisición de mobiliario, hasta dejarlo en condiciones de uso.
3. Del precio de costo del mobiliario y equipo recibidos como donaciones
4. Del precio de costo del mobiliario recibidos como pago (exhibiciones) de capital social de un socio o accionista
7. Del precio de costo del mobiliario recibidos como pago de algún deudor

SE ABONA:

durante el ejercicio

1. Del importe del precio de costo del mobiliario y equipo de oficina vendido o dado de baja por terminar su vida útil o de servicio o por inservible u obsoleto.

al finalizar el ejercicio

2. Del importe de su saldo para cierre de libros

SALDO

Su saldo es deudor y representa el precio de costo del mobiliario y equipo de oficina adquirido, propiedad de la entidad

PRESENTACIÓN

Se presenta en el Balance General dentro del grupo del activo fijo tangible, inmuebles, planta y equipo, sujeto a depreciación.

Aplicación de los Principios de Contabilidad Relativos a los Inmuebles, Maquinaria y Equipo.

Existen reglas particulares que establecen la aplicación de los principios de contabilidad respecto a Inmuebles, Maquinaria y Equipo.

Estas se dividen en:

Reglas de valuación y

Reglas de Presentación en los Estados Financieros, las cuales comprenden, las reglas generales y específicas referentes a estos bienes, así como los criterios de su capitalización, el tratamiento contable de los activos fijos arrendados, de los activos ociosos y abandonados, el tratamiento del retiro de los bienes que integran el activo fijo y además las reglas generales referentes a la depreciación.

Como mencionamos anteriormente las.

Reglas de Valuación se refieren a la aplicación de los principios y a la cuantificación de los conceptos específicos de los estados financieros.

Reglas de Presentación se refieren al modo particular de incluir adecuadamente cada concepto en los estados financieros.

Reglas de Valuación

Principio de Valor Histórico Original

De acuerdo con 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.

En el caso de cambios considerables del poder adquisitivo de la moneda, que afecten significativamente el valor del costo de los activos fijos, se atenderá a lo que establezca esta comisión en boletines particulares.

Concepto del costo o su equivalente

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

El costo de construcción incluye los costos directos e indirectos incurridos en la misma, tales como: materiales, mano de obra, costos de planeación e ingeniería, gastos de supervisión y administración, impuestos y gastos originados por préstamos obtenidos específicamente para este fin, que se devenguen durante el periodo efectivo de la construcción. Dicho periodo termina cuando el bien está en condiciones de entrar en servicio, independientemente de la fecha en que sea traspasado a las cuentas del activo fijo en operación.

El procedimiento práctico para la determinación del costo de construcción es, el costo directo de los materiales y del trabajo deben ser identificados específicamente y aplicados a la construcción en proceso.

Los costos indirectos o gastos generales pueden ser aplicados al costo de la construcción sobre bases adecuadas.

Otro concepto importante a tomar en cuenta para determinar el costo de construcción son los intereses devengados durante el periodo de construcción, los cuales pueden capitalizarse o cargarse a los resultados del ejercicio. La capitalización de intereses es permitida en virtud de que el activo no produce ningún beneficio durante el periodo de construcción e instalación, para cubrir los mismos. Este razonamiento está basado en el principio de obtener una relación más justa entre los costos y los ingresos.

El interés devengado a partir de que el activo está en condiciones de entrar en servicio debe cargarse a los gastos y de ninguna manera es justificable su capitalización.

Capitalización de Intereses

Se permite en virtud de que el activo no procede ningún beneficio durante el periodo de construcción e instalación, para cubrir los mismos.

Intereses Cargados a Resultados

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.

Costo Equivalente

Compras en Lotes

Ocasional o frecuentemente las empresas adquieren varios activos en grupos o en lotes, llamadas también *compras en canasta*, en este caso el problema contable de la valuación de la adquisición consiste en distribuir el costo total de la compra entre los activos individuales "esta técnica de asignación se conoce como el método del **valor relativo de venta**", para ello puede recurrir a varias fuentes como son los costos de reemplazo, los pertajes hechos por peritos valuadores o compañías aseguradoras.

A este respecto el boletín C-6 señala que: " Al comprar o recibir a cambio un lote de activo fijo, sin especificar el precio que corresponda a cada uno de los bienes que incluye, el costo total del lote debe distribuirse entre los diversos bienes con base en el valor relativo de cada uno, determinado por avalúo hecho por peritos".

En resumen, primero se determina el valor de mercado de los activos adquiridos, segundo se determina el porcentaje dividiendo el valor de mercado de cada uno de los activos , entre la suma del valor de mercado de todos los activos y por último, multiplicar cada factor por el precio de compra total, con el fin de obtener el precio de costo de cada uno de los activos.

Compras por Cambio o Canje de otros Activos

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

Cuando el valor de mercado en el caso del párrafo anterior difiera del valor en libros de la propiedad transferida, se genera una utilidad o una pérdida en la transacción.

Adquisición sin Costo

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

Adquisiciones como Aportaciones de Capital

Los activos fijos recibidos como aportaciones de capital deberán considerarse a su valor de mercado. Si dicho valor excede al valor nominal de los títulos representativos del capital entregado a cambio, el valor excedente se considera como "superávit pagado", en el caso de déficit deberán ajustarse las cuentas de activo fijo correspondientes y en su caso las de capital exhibido

Adquisiciones como Cobro a Deudores

Cuando un bien se haya adquirido como cobro a un deudor de la empresa, el costo que debe asignársele es aquel que hubiere tenido que desembolsarse para adquirirlo en el mercado, en la misma fecha que se hubiera recibido el bien. Cualquier diferencia generará una utilidad o pérdida.

Adquisiciones en Moneda Extranjera

Las propiedades adquirida en moneda extranjera deben registrarse a los tipos de cambio históricos, o sea aquellos vigentes en las fechas en que se hayan adquirido los bienes.

Reglas de Valuación Aplicables a los Conceptos que Integran el Activo Fijo

Terrenos

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

Edificio

El costo total de un edificio es el costo de adquisición o de construcción que incluye el de las instalaciones y equipo de carácter permanente.

También se consideran dentro del costo, conceptos como, permiso de construcción, honorarios de arquitectos e ingenieros, costo de planeación e ingeniería, gastos legales, gastos de supervisión y de administración, etc., incurridos para llevar a cabo la construcción. El periodo de construcción de un edificio termina cuando el bien está en condiciones de servicio independientemente de la fecha en que sea traspasado a la cuenta representativa de edificios en operación.

Maquinaria y Equipo

Es importante incluir todos los costos de adquisición o de manufactura, conjuntamente con los costos de transporte y de instalación. Cuando la mano de obra y los gastos de prueba se identifiquen intrínsecamente con la maquinaria y equipo, pueden registrarse como costos de dichos activos.

Herramientas

Las herramientas pueden dividirse en herramientas de máquina y en herramientas de mano. Las primeras por lo general son herramientas pesadas, cuya duración es prolongada, y son relativamente fáciles de controlar en forma individual. Atendiendo a sus características, la contabilización y control sobre esta clase de herramientas es la misma que se aplica para la maquinaria y demás equipos, estando sujetas a depreciación de acuerdo con la estimación de su vida útil. Dependiendo de la tasa de depreciación que se les aplique, pueden cargarse a la misma cuenta de maquinaria o bien controlarse en una cuenta especial.

Las herramientas de mano por lo contrario son generalmente pequeñas, de corta vida y con facilidad de perderse, y por lo tanto, es difícil llevar un control permanente sobre ellas. Estas mismas características hacen impráctico el aplicar alguna tasa de depreciación a esta clase de herramientas. *Los principales métodos para la contabilización de las herramientas de mano son los siguientes:*

- a) **Método de inventarios físicos.**- Las compras de herramientas se cargan a una cuenta especial, sin mantener registros individuales de existencias. Periódicamente, pero por lo menos una vez al año, al fin del ejercicio o a una fecha cercana, se practican inventarios físicos de las herramientas ajustándose el saldo de la cuenta a los resultados del inventario, cargándose la diferencia a costos o gastos. La valuación del inventario se hace al costo, aplicándose en algunos casos un porcentaje de deducción por uso y desgaste.
- b) **Método de fondo fijo.**- Las compras originales se cargan a la cuenta de herramientas. Las reposiciones se cargan a los gastos directamente. El saldo de la cuenta representa en forma aproximada la inversión permanente en herramienta. Debe tenerse cuidado en incrementar o disminuir periódicamente el saldo en relación con las existencias permanentes de herramientas.
- c) **Cargar al activo las compras y depreciarlas a una tasa global.**- En el caso que sea impráctico mantener registros individuales, las existencias se ajustan periódicamente a través de inventarios físicos, ajustándose también en forma proporcional la depreciación acumulada. En este procedimiento es muy importante que la tasa de depreciación individual que se establezca esté basada en la vida probable de las herramientas.
- d) **Cargar las compras directamente a los costos o gastos, si la inversión en herramientas es de poco valor**

El tratamiento señalado en los incisos a) y b) del párrafo anterior es aplicable al llamado equipo de operación de hoteles, restaurantes y empresas similares.

Moldes

La contabilización de la inversión en moldes depende básicamente de la utilización y duración de los mismos.

Los moldes que se utilizan permanentemente para trabajos constantes o cuando menos de cierta regularidad, tienen un valor a largo plazo y consecuentemente son parte del activo fijo. La inversión en esta clase de moldes está sujeta a depreciación de acuerdo con la vida útil que se les estima.

Existen ciertos moldes cuya vida de servicio es muy reducida, utilizándose durante algunos meses únicamente o a lo sumo uno o dos años. Existen dos alternativas para la contabilización de esta clase de moldes; cargar las compras directamente a los costos o gastos, o bien mantener el método de fondo fijo que se emplea en el caso de las herramientas. Esta última alternativa es justificable en los casos en que el monto de la inversión sea considerable.

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

Adaptaciones o mejoras

Las adaptaciones o mejoras 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 futuros. Aquellos desembolsos que reúnan una o varias de las características anteriores representan adaptaciones o mejoras y consecuentemente deben cargarse al activo fijo. La diferencia esencial entre una adición al activo fijo y una adaptación o mejora puede estar sujeta a una tasa de depreciación diferente de la que se aplica al costo del activo original.

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

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

Reconstrucciones

Algunos activos pueden sufrir modificaciones tan completas que más que adaptaciones o reparaciones, estos cambios representan verdaderas reconstrucciones. Esta situación puede encontrarse principalmente en el caso de edificios y en cierto tipo de máquinas. Es indudable que las reconstrucciones aumentan el valor del activo y por lo tanto son partidas capitalizables. En el registro de la capitalización de las reconstrucciones deben tomarse en cuenta las siguientes situaciones:

a) Si la reconstrucción ha sido prácticamente total, lo indicado es considerar su costo como una nueva unidad del activo, dando de baja la anterior. Si algunas partes de la unidad anterior han sido aprovechadas en la reconstrucción, el valor en libros de las mismas, o una estimación se aumenta al costo de la reconstrucción. Una de las razones importantes para considerar el costo de la reconstrucción como una nueva unidad estriba en el hecho de que la vida de servicio de la unidad reconstruida será considerablemente mayor al remanente de la vida útil estimada en un principio para la unidad original. Si la reconstrucción ha sido parcial, deben en

todo caso darse de baja las partes sustituidas. Cuando no sea posible conocer el costo de las partes sustituidas, deberá hacerse una estimación del valor en libros de estas partes.

b) Otra consideración de importancia consiste en ejercer el debido cuidado para evitar reflejar una sobrevaluación en el activo reconstruido.

Reparaciones

Las reparaciones ordinarias no son capitalizables ya que su efecto es el de conservar el activo en condiciones normales de servicio, y consecuentemente fueron consideradas implícitamente al estimar originalmente la vida útil del activo. Sin embargo, existen reparaciones mayores o extraordinarias, que tienen el efecto de prolongar apreciablemente la vida de servicio del activo más

allá de la estimada originalmente o de aumentar su productividad. De ser este el caso, se les debe dar el mismo tratamiento contable que a las mejoras.

Retiro de Activo Fijo y Tratamiento de Activos ociosos

El tratamiento contable aceptado para el retiro de activos es el siguiente.

Al momento que un activo es retirado de servicio debe abonarse su costo a al cuenta relativa y cancelarse la depreciación acumulada, el valor neto en libros más el costo de remoción y disposición menos el valor de realización o de desecho, arrojará una utilidad o pérdida que debe ser reflejada en los resultados del ejercicio.

Activos ociosos y abandonados

Cuando ciertos activos están temporalmente ociosos y de los cuales se tiene una certeza razonable de que serán puestos nuevamente en servicio, no es necesario presentarlos por separado o diferenciarlos en el balance a través de una nota.

Cuando una porción importante de inmuebles, maquinaria y equipo ha estado ociosa por un prolongado periodo pero que aún tiene posibilidades de ponerse en servicio, el monto de estos activos, debe ser mostrado en un renglón especial del balance general. El seguir o no calculando la depreciación de estos bienes y a que tasas depende de si en las circunstancias, la ociosidad afecta la vida probable de los mismos.

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 resultados Atendiendo a su importancia relativa el importe del activo fijo abandonado debe presentarse en un renglón especial.

A continuación presentamos un ejemplo de registro de algunas operaciones relacionadas con activo fijo:

EJEMPLO:

1) La Bola, S. A. adquiere un terreno con precio según escritura de \$ 700 000.00 pagando por gastos notariales \$ 35 000 00, impuestos de traslación de dominio por \$ 20 000.00, honorarios a abogados por \$ 10 000 00 y gastos de desmante y limpieza por \$ 7 000.00

2 - 6) La Bola S.A elabora un proyecto para la construcción de un edificio. La construcción debe llevarse en un periodo de 13 meses, para lo cual se solicita un préstamo hipotecario al banco por \$ 150 000.00, se pagan intereses en forma anticipada por \$ 13 000.00 , el resto es depositado en una cuenta de cheques.

En el transcurso de la construcción se pagan \$ 70 000 00 por concepto de materiales directos, \$ 40 000.00 de mano de obra directa y gastos indirectos por \$ 27 000.00.

El edificio es terminado a los 12 meses, por lo cual, se cargan a resultados los intereses devengados en ese periodo por \$ 12 000 00. Al mismo tiempo el edificio está en condiciones de ser usado y el saldo de las construcciones en proceso se traslada a la cuenta de edificios

7) La Bola S.A. compra una maquina, con un valor de factura de \$ 500 000.00, pagando por concepto de transporte, fletes y acarreo \$ 50 000.00, gastos de instalación eléctrica e hidráulica \$ 75 000.00 honorarios a ingenieros y técnicos que se encargaron de la instalación y puesta en operación de la máquina \$ 100 000.00, materiales para prueba por \$ 40 000.00; hojalatería y pintura para reparar un golpe a la máquina sufrido durante el desmante por \$ 20 000 00

1) Determinación del precio de costo:

Precio según escrituras	\$ 700 000.00
Gastos notariales	35 000.00
Impuestos de traslación de dominio	20 000.00
Honorarios	10 000.00
Gastos de desmonte y limpieza	7 000.00

Costo del terreno \$ 772 000.00

--- 1 ---

Terrenos \$ 772 000.00

Bancos \$ 772 000.00

Compra de un terreno, pagado en efectivo.

--- 2 ---

Bancos \$ 137 000.00

Intereses pagados por anticipado \$ 13 000.00

Acreeedores Hipotecarios \$ 150 000.00

Registro de crédito hipotecario obtenido con el pago de intereses en forma anticipada de \$ 1 000.00 mensuales.

--- 3 ---

Construcciones en proceso \$ 137 000.00

 Materiales directos \$ 70 000.00

 Mano de obra 40 000.00

 Gastos Indirectos 27 000.00

Bancos \$ 137 000.00

Registro de los gastos del proyecto de construcción

--- 4 ---

Construcciones en proceso \$ 12 000.00

 Intereses devengados

Intereses pagados por anticipado \$ 12 000 00

Registro de intereses devengados en los 12 meses que duro la construcción del edificio.

	--- 5 ---	
Gastos financieros		\$ 1 000.00
Intereses		
Intereses pagados por anticipado		\$ 1 000.00

Registro de intereses que no se devengaron durante la construcción.

	--- 6 ---	
Edificios		\$ 149 000.00
Construcciones en proceso		\$ 149 000.00

Traspaso de las construcciones en proceso a la cuenta de activo fijo, por estar en condiciones de uso.

7) Determinación del costo:

Precio factura	\$ 500 000.00
Fletes y acarreo	50 000.00
Gastos de Instalación	75 000.00
Honorarios a Ingenieros	100 000.00
Materiales para prueba	40 000.00
Total costo	\$ 765 000.00

Cargos a Resultados

Hojalatería y Pintura	\$ 20 000 00
-----------------------	--------------

	--- 7 ---	
Maquinaria		\$ 765 000.00
Gastos de operación		\$ 20 000.00
Bancos		\$ 785 000.00

Adquisición de una maquina integrando al costo los gastos indispensables y necesarios, y a gastos los que no cumplen este requisito.

Como podemos observar en esta operación los gastos que no son necesarios e indispensables para poner en operación el activo deben cargarse directamente a resultados.

DEPRECIACIÓN DE INMUEBLES MAQUINARIA Y EQUIPO

Vida Útil y Valor de Desecho

A menudo es difícil estimar la vida útil y el valor de desecho o de recuperación de un activo fijo, pero es necesario determinarlo antes de poder calcular el gasto de depreciación para un periodo. Por lo general, una compañía estima la vida útil de acuerdo con la experiencia previa obtenida con activos similares propiedad de la empresa. Las autoridades fiscales y las distintas agrupaciones mercantiles establecen pautas para llegar a estimaciones aceptables.

El valor de desecho o de recuperación es una estimación del valor de un activo fijo al término de su vida útil; por otra parte, también representa el importe que podrá obtener al momento de venderlo o cuando se deseche o retire del servicio activo. El valor de recuperación estimado depende del uso que se le da al activo, así como de las normas de mantenimiento y reparación de la compañía. El activo no puede ser depreciado más allá de su valor de desecho.

Definición de Depreciación

Aun cuando los activos fijos duren muchos años, con el tiempo pueden volverse anticuados o quedar fuera de uso por desgaste. Según se van deteriorando o gastando estos activos debido al transcurso del tiempo o del uso, la disminución de su valor se carga a un gasto llamado depreciación.

Depreciación

La depreciación indica el monto del costo o gasto que corresponde a cada periodo fiscal. Se distribuye el costo total del activo a lo largo de su vida útil, al asignar una parte del costo del activo a cada periodo fiscal.

Reglas aplicables a la depreciación

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

Esta distribución puede hacerse conforme a dos criterios generales uno basado en tiempo y otro en unidades producidas.

Dentro de cada uno de los criterios generales, existen varios métodos alternativos y debe adoptarse el que se considere más adecuado, según las políticas de la empresa, y características del bien.

Conviene recordar que las tasas de depreciación, establecidas por la Ley del Impuesto sobre la Renta, no son siempre las adecuadas para distribuir el total a depreciar entre la vida de los activos fijos y que a pesar de aplicar la depreciación acelerada como incentivo fiscal, contablemente debe calcularse y registrarse la depreciación de acuerdo con la vida estimada de dichos activos.

La depreciación debe calcularse sobre bases y métodos consistentes a partir de la fecha en que empiecen a utilizarse los activos fijos, y cargarse a costos y/o gastos.

En el caso de equipos ociosos en periodo operatorio o en los casos en que una empresa exceda considerablemente su periodo preoperatorio y de instalación, a lo que es razonable en empresas similares, la depreciación debe registrarse con cargo a una cuenta de pérdida.

Se han desarrollado dos tipos de métodos para estimar el gasto por depreciación de los activos fijos tangibles. Estos son:

- a) Métodos lineales: como lo son el método de línea recta y el de unidades producidas, y
- b) Métodos acelerados: como es el método de doble saldo decreciente.

La depreciación de un año varía de acuerdo con el método seleccionado, pero la depreciación total a lo largo de la vida útil del activo no puede ir más allá del valor de recuperación. Algunos métodos de depreciación dan como resultado un gasto mayor en los primeros años de vida del activo, lo cual repercute en las utilidades netas del periodo.

Por lo tanto, el contador debe evaluar con cuidado todos los factores, antes de seleccionar un método para depreciar los activos fijos.

Métodos de depreciación

Método	Cargo de depreciación
Línea recta	Igual todos los años de vida útil
Unidades producidas	De acuerdo a la producción
Doble saldo decreciente	Mayor los primeros años

De entre los métodos alternativos para depreciar activos fijos, debe adoptarse el que se considere más adecuado, según las políticas de cada compañía y características del bien.

Métodos de depreciación lineales

Método de línea recta

El método de depreciación en línea recta se supone que el activo se desgasta por igual durante cada periodo contable. Este método se usa con frecuencia por ser sencillo y fácil de calcular. El método de línea recta se basa en el número de años de vida útil del activo, de acuerdo con la siguiente fórmula:

$$(\text{Costo} - \text{valor de desecho}) \text{ entre años de vida útil} = \frac{\text{monto de la depreciación por}}{\text{año de vida del activo o gasto}} \text{ de depreciación anual}$$

Los métodos de depreciación en línea recta y de unidades producidas distribuyen el gasto por depreciación de una manera equitativa. Con el método de línea recta el importe de la depreciación es el mismo para cada periodo fiscal. Con el método de unidades producidas el costo de depreciación es el mismo para cada unidad producida, hora usada o kilómetro recorrido, pero la cifra total de depreciación para cada periodo depende de cuántas unidades se producen, de cuántas horas se emplean o de los kilómetros recorridos, durante el periodo fiscal.

Como podemos observar entre estos dos métodos el más sencillo es el método de línea recta debido a que desde el inicio de depreciación sabemos el importe de la misma durante el primer año y los siguientes, mientras con el método de unidades producidas dependemos de las unidades que se produzcan, horas empleadas o kilómetros recorridos para poder determinar el importe de depreciación por aplicar.

Métodos de depreciación acelerados

Los métodos de depreciación acelerados, en contraste con los lineales, producen un gasto por depreciación más grande en los primeros años de uso de los activos fijos, que en los últimos años de su vida útil. Entre los métodos de depreciación acelerada, el más importante es el método del doble saldo decreciente.

Un nombre más largo y más descriptivo para el método del doble saldo decreciente sería el de doble saldo decreciente, o dos veces la tasa de la línea recta. En este método no se deduce el valor de desecho o de recuperación, del decreciente costo del activo para obtener la cantidad a depreciar.

En el primer año, el costo total de activo se multiplica por un porcentaje equivalente al doble porcentaje de la depreciación anual por el método de la línea recta. En el segundo año, lo mismo que en los subsiguientes, el porcentaje se aplica al valor en libros del activo. El valor en libros significa el costo del activo menos la depreciación acumulada.

La depreciación del equipo de reparto, de acuerdo con el método del doble del saldo decreciente, se calcula como sigue:

$$100 \% / \text{vida útil de 4 años} = 25 \% \times 2 = 50 \% \text{ anual}$$

$$50\% \times \text{valor en libros (costo - depreciación acumulada)} = \text{depreciación anual}$$

El siguiente cuadro muestra el gasto anual por depreciación durante los cuatro años de vida útil del equipo de transporte, mediante el método del doble saldo decreciente:

MÉTODO DEL DOBLE SALDO DECRECIENTE

Año	Tasa	X	Valor en libros (importe a depreciar)	=	Gasto por depreciación anual	Depreciación acumulada
1	50 %	X	\$ 150 000 - 75 000	=	\$ 75 000	\$ 75 000
2	50 %	X	\$ 75 000 - 37 500	=	\$ 37 500	\$112 500
3	50 %	X	\$ 37 500 - 18 750	=	\$ 18 750	\$131 250
4	50%	X	\$ 18 750 - 15 000	=	\$ 3 750	\$135 000

Como se puede observar, el último año el 50% de \$ 18 750 sería igual a \$ 9 375, en lugar de los \$ 3 750 que se presentan en el cuadro. Es necesario mantener el valor de desecho de \$ 15 000, debido a que no puede depreciarse el activo por debajo de su valor de recuperación. Por tanto, se tiene que ajustar la depreciación del último año de vida útil del activo, en forma tal que el importe total de la depreciación acumulada sea el valor de adquisición menos el valor de desecho (\$ 150 000 - \$ 15 000 = \$ 135 000). Con el ajuste del último año, la depreciación acumulada llegara a \$ 135 000, es decir, la parte del costo que debe ser depreciada a lo largo del periodo de cuatro años

Depreciación en Periodos Fraccionarios

Todos los métodos de depreciación que se han presentado muestran el importe de ésta, por un año completo de la vida del activo. Con frecuencia el año de vida de un activo no coincide con el periodo contable de una empresa. Por lo tanto, es necesario calcular la depreciación por la fracción del año, para registrar el importe correcto del gasto en el periodo fiscal.

Con el mismo ejemplo del equipo de reparto de los ejemplos anteriores, supongamos que se compró el 1o de octubre de 19___. Si se utiliza el método de depreciación de línea recta, el cálculo del gasto por depreciación del año será:

$$\frac{\$ 150\,000 - \$ 15\,000}{4 \text{ años}} = \$ 33\,750 \text{ de depreciación anual}$$

$$\frac{\$ 33\,750}{12 \text{ meses}} = \$ 2\,812.50 \text{ de depreciación mensual}$$

En el siguiente cuadro se muestra la depreciación de los cuatro años de vida del equipo de reparto de nuestro ejemplo:

Año Fiscal	Número de meses	X	Depreciación Mensual	Depreciación Anual
1	3 *	X	\$ 2 812 .5	\$ 8 437.50
2	12	X	2 812 .5	33 750.00
3	12	X	2 812 .5	33 750.00
4	12	X	2 812 .5	33 750.00
5	9 **	X	2 812 .5	25 312.50
TOTAL				\$ 135 000.00

Cantidad total a depreciar en los 4 años de vida útil del activo

* Octubre a Diciembre

** Enero a Septiembre

Como vemos en el cuadro anterior, el primer año de vida del activo es menor que el periodo fiscal de la compañía. En el método de línea recta, a cada mes del calendario le corresponde una cantidad igual de depreciación. Por tanto, las únicas diferencias que deben tomarse en cuenta al calcular la depreciación para un año fiscal radican en el primer año y en el año en que termina su vida útil. Sin embargo, cuando se usa el método del doble del saldo decreciente, no se producen cantidades iguales de depreciación

Asientos de Ajuste para el Registro de la Depreciación

Existen dos situaciones en que se debe registrar la depreciación:

1. Al final del periodo contable, ya sea mensual o anual,
2. Al momento de la venta, o cuando se da de baja el activo,

En ambos casos, las cuentas que se utilizan para registrar la depreciación son: un débito a gastos de depreciación y un crédito a depreciación acumulada. Dos de las partes del asiento de ajuste pueden variar de acuerdo con el tipo de activo que se esté depreciando: el importe y el nombre del activo depreciado. Por ejemplo, el asiento para registrar la depreciación del equipo de reparto (comprado en octubre de 19 __), al finalizar el primer año, utilizando el método de línea recta, es el siguiente:

Gastos de depreciación equipo de reparto	\$ 8 437.50	
Depreciación acumulada equipo de reparto		\$ 8 437.50

Asiento de ajuste para registrar la depreciación a Dic. 31 19__

Puede establecerse una cuenta de depreciación para cada activo fijo, para cada grupo de activos fijos, o una cuenta que incluya todos los activos fijos. Las empresas pequeñas con pocos activos fijos pueden utilizar sólo una cuenta de gastos de depreciación para todos. Sin embargo las compañías con una mayor variedad de activos fijos pueden tener cuentas de depreciación por separado, como una para Inmuebles, otra para la Maquinaria y otra para el equipo.

La cuenta de depreciación acumulada es una cuenta compensatoria que reduce o disminuye la cuenta de activos fijos. Esta cuenta no se cierra al terminar el período contable, por el contrario, continúa aumentando hasta que el activo se haya depreciado por completo, vendido o dado de baja.

Reglas de Presentación

En éste grupo se incluyen las adquisiciones de bienes físicos que se utilizarán en la producción de bienes y servicios generalmente en un período mayor de un año, su costo se recupera precisamente a través de los ingresos por la realización de los artículos o productos manufacturados o de los servicios prestados; por lo consiguiente son comprados sin el propósito de venderlos. Todos estos activos, con excepción de terrenos, están sujetos a depreciación, o amortización.

La presentación de los activos fijos en el balance general se localiza, después del activo circulante deduciendo del total de activo fijo el importe total de la depreciación acumulada. La integración del activo fijo en inmuebles, maquinaria y equipo puede presentarse en el balance general o en nota por separado.

Los grupos de activo fijo al presentarse en los estados financieros se clasifican en :

- a) Inversiones no sujetas a depreciación. En este grupo se encuentran los terrenos en virtud de que son inversiones que no sufren ningún demérito o desgaste y que por el contrario, su valor aumenta con el transcurso del tiempo, debido principalmente a la plusvalía y otros fenómenos económicos.
- b) Inversiones sujetas a depreciación Tales como: edificios, maquinaria y equipo, muebles y enseres, herramienta pesada, vehículos, etc.

Las construcciones en proceso se presentan por separado de los edificios terminados y es conveniente se haga mención de la cifra a que ascenderán los proyectos en proceso. En caso de existir planes aprobados para dichas construcciones, debe indicarse el monto de las inversiones y de los compromisos adquiridos, así como el tiempo en que se planean llevar a cabo.

En el caso de que los intereses por financiamiento, devengados durante el período de construcción e instalación del activo fijo, se hayan cargado al costo del mismo, el monto de dichos intereses capitalizados, deberá mencionarse a través de una nota a los estados financieros mientras subsista esta práctica.

El método y las tasas de depreciación aplicados a los principales grupos de activo fijo, deben mencionarse en los estados financieros. Asimismo debe mencionarse el importe de la depreciación del año.

En el caso de activos fijos totalmente depreciados que sigan en operación, deberá continuarse presentando en el balance general su valor de costo y por separado su depreciación acumulada.

Cuando la capacidad no utilizada en la planta sea significativa, debe indicarse a través de las notas a los estados financieros, señalando la razón de la sobreinversión existente y los planes futuros de la compañía para eliminar esa improductividad. Los activos ociosos o abandonados deben presentarse en renglón especial.

En el caso de que los activos fijos tengan gravámenes o restricciones de cualquier naturaleza, estos hechos deberán indicarse a través de una nota a los estados financieros.

Presentación en el Balance General

La cuenta de depreciación acumulada se presenta en el Balance General en la sección activos fijos, según se muestra enseguida:

COMPAÑÍA LA BOTA, S.A.
BALANCE GENERAL
AL 31 DE DICIEMBRE DE 19__

Activos		
Total de Activos Circulantes		\$ 250 000 000
Activos Fijos:		
Terreno		\$ 100 000 000
Edificio	\$ 150 000 000	
Menos: Depreciación Acumulada	40 000 000	110 000 000
Maquinaria y Equipo	\$ 200 000 000	
Menos. Depreciación Acumulada	60 000 000	140 000 000
Equipo de Reparto	10 000 000	
Menos Depreciación Acumulada	2 750 000	7 250 000
Total de Activos Fijos		\$ 357 250 000
Total de Activos		\$ 607 250 000

Este tipo de presentación muestra el costo original de los activos fijos y el importe total de la depreciación a la fecha. La diferencia entre el costo del activo fijo y su depreciación acumulada representa el valor en libros del activo y no el valor de mercado.

Valuación de la Baja por Venta

Los inmuebles, maquinaria y equipo se adquieren para su uso y no para la venta, pero es posible que lo último ocurra cuando:

- Aun teniendo valor en libros, es sustituido por uno más funcional.
- Estando depreciado en su totalidad, es vendido con un valor de desecho.

De esta manera, es necesario saber que al venderse, el inmueble, maquinaria o equipo, pueden ocurrir tres situaciones.

- a) Venta con utilidad
- b) Venta igual al valor en libros
- c) Venta con pérdida

Venta con utilidad

La venta con utilidad ocurre cuando el activo fijo se vende a un precio superior a su valor en libros. Para la entidad que vende, la utilidad en venta del activo fijo representa un ingreso extraordinario (otros productos).

Ejemplo

Se vende Mobiliario y Equipo de Oficina en \$ 500.00. Su costo de adquisición fue de \$ 800.00 y tenía una depreciación acumulada de \$ 450.00 al momento de la venta.

Precio de Venta		\$ 500.00
Valor en Libros:		
Costo de Adquisición	\$ 800.00	
Menos		
Depreciación Acumulada	<u>\$ 450.00</u>	<u>\$ 350.00</u>
Utilidad por Venta de Mobiliario y Eq. de Oficina		<u>\$ 150.00</u>

La venta de este activo fijo se valúa de conformidad con el importe pactado por las partes que celebran la operación.

La utilidad es la diferencia entre el precio de venta y el valor en libros neto al momento de la venta

Venta Igual al valor en Libros

La venta igual al valor en libros, ocurre cuando el precio de venta equivale a la diferencia entre el costo original y la depreciación acumulada.

Ejemplo

Se vende Mobiliario y Equipo de Oficina en \$ 450.00. Su costo de adquisición fue de \$ 800.00 y tenía una depreciación acumulada de \$ 350.00 al momento de su venta.

Precio de Venta		\$ 450.00
Valor en Libros:		
Costo de Adquisición	\$ 800.00	
Menos		
Depreciación Acumulada	\$ 350.00	\$ 450.00
	<hr/>	<hr/>
Diferencia		\$ 0
		<hr/>

Al igual que en el caso anterior, la venta se valúa de acuerdo con el importe pactado entre las partes al momento de celebrar la operación; sin embargo, no se ha producido utilidad ni pérdida en dicha operación.

Venta con pérdida

La venta con pérdida ocurre cuando el mobiliario y equipo de oficina se vende a un precio inferior a su valor en libros. Para la entidad que vende, dicha pérdida representa un egreso extraordinario (otros gastos).

Ejemplo

Se vende Mobiliario y Equipo de Oficina en \$ 500.00. Su costo de adquisición fue de \$ 800.00 y tenía una depreciación acumulada de \$ 250.00 al momento de su venta.

Precio de Venta		\$ 500.00
Valor en Libros:		
Costo de Adquisición	\$ 800.00	
Menos		
Depreciación Acumulada	\$ 250.00	\$ 550.00
	<hr/>	<hr/>
Pérdida en venta de mob. y eq. de oficina		\$ (50.00)
		<hr/>

De la misma manera que en el caso de la utilidad, la venta se valúa de conformidad con el importe pactado por las partes que celebran la operación.

ARRENDAMIENTO

A continuación hablaremos de otra forma mediante la cual las empresas pueden adquirir, inmuebles, maquinaria o equipo, llamado arrendamiento.

Las entidades pueden adquirir activos fijos para el logro de sus objetivos y estos no son bienes propios de la entidad, esto se hace a través de arrendadoras financieras.

En los últimos años han proliferado una gran variedad de operaciones de arrendamiento que establecen diferentes opciones para satisfacer las necesidades de financiamiento o de operaciones de los arrendatarios y constantemente están surgiendo nuevas opciones en el mercado, por lo cual, se ha considerado indispensable establecer normas sobre el tratamiento contable y reglas de presentación de las operaciones de arrendamiento que atiendan a sus características generales.

Existen en el mercado dos grupos de arrendamiento:

- Arrendamiento Capitalizable
- Arrendamiento Operativo

Para estos dos grupos, en seguida, se establecen las reglas de valuación, reconocimiento, presentación y revelación de información en los estados financieros de cada una de las clases de arrendamiento.

Definición de Arrendamiento

El arrendamiento es el convenio que otorga el derecho de usar bienes muebles e inmuebles, planta y/o equipo a cambio de una renta.

A continuación se mencionan los conceptos que intervienen en una operación de arrendamiento.

Costos de Operación. - Costos tales como: seguros, mantenimiento, predial, ya sea que los pague el arrendatario o el arrendador.

Costos Directos Iniciales. - Costos incurridos por el arrendador, directamente asociados con la negociación y consumación del arrendamiento (comisiones, honorarios legales, etc.)

Fecha de Inicio del Arrendamiento - La fecha del contrato o la fecha en que se haya firmado el compromiso preliminar, si ésta es anterior. Si alguna de las condiciones principales del arrendamiento aún está pendiente de negociar, dicho compromiso preliminar no califica para efectos de esta definición.

Ingresos Financieros por Devengar. - El diferencial entre la inversión bruta y su valor presente

Inversión Bruta para el Arrendador. - A la fecha de inicio del arrendamiento, el importe nominal de los pagos mínimos, más el valor residual no garantizado.

Inversión Neta para el Arrendador. - A la fecha de inicio del arrendamiento, la inversión bruta para el arrendador menos los ingresos financieros por devengar.

Acción de Compra a Precio Reducido.- Acuerdo que permite al arrendatario, a su elección, comprar la propiedad rentada por un precio significativamente bajo en relación al valor de mercado en el momento que la opción pueda ser ejercida. Esta situación permite suponer que dicha opción será ejercida.

Pagos Mínimos

a) Para el arrendatario.- Los pagos que está obligado a hacer o que puede ser requerido a hacer en relación a la propiedad rentada.

b) Para el arrendador.- Los pagos descritos en el párrafo anterior más la garantía de un tercero no relacionado con el arrendador, del valor residual o de pagos de rentas más allá del término del contrato de arrendamiento.

Periodo del Arrendamiento.- El periodo fijo no cancelable del contrato de arrendamiento más cualquier otro periodo contractual por el cual, a la fecha de inicio del arrendamiento, exista una seguridad razonable de que será ejercido por el arrendatario.

Rentas Variables.- Los aumentos o disminuciones, a los pagos por arrendamientos, posteriores a la fecha de inicio del arrendamiento, originados por cambios en los factores que determinan el importe de las rentas a pagar; por ejemplo: cambios en el INPC, al CPP, en ingresos del arrendatario, etc

Tasa de Interés Implícita - La tasa de descuento que aplica a los pagos mínimos más el valor residual no garantizado, hace que su valor presente agregado se iguale con el valor de mercado del activo rentado a la fecha de inicio del arrendamiento.

Tasa de Interés Incremental.- Para el arrendatario, es la tasa de costo del pasivo adicional que hubiera incurrido al inicio del arrendamiento, para comprar en un plazo similar al término del arrendamiento y con la misma garantía, el activo arrendado.

Valor de Mercado.- El precio por el cual una propiedad puede ser vendida, en una transacción libre de influencias ajenas a las partes.

Valor Residual.- El costo neto de reposición de la propiedad rentada, estimado al final del contrato.

Valor Residual no Garantizado.- El valor residual de la propiedad rentada, menos la porción garantizada por el arrendatario o un tercero no relacionado con el arrendador.

Vida Útil Remanente.- El tiempo remanente estimado que la propiedad rentada seguirá en uso económicamente, con el mantenimiento normal y sin limitación del periodo del arrendamiento.

Clasificación de los Arrendamientos.

La clasificación de los arrendamientos se basa en el grado en que los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad de un activo permanecen con el arrendador o se asignan al arrendatario

Tanto para el arrendatario como para el arrendador, un arrendamiento se clasifica como arrendamiento capitalizable o arrendamiento operativo.

Un arrendamiento se clasifica como capitalizable si transfiere sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad del activo arrendado. Este tipo de arrendamientos normalmente son no cancelables y aseguran para el arrendador la recuperación de su inversión de capital más un rendimiento.

Un arrendamiento se clasifica como operativo si los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad del activo arrendado permanecen sustancialmente con el arrendador.

Arrendamiento Capitalizable

Concepto

Es un arrendamiento que transfiere sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad de un activo, independientemente de que se transfiera la propiedad o no.

Requisitos

Si a la fecha de inicio de arrendamiento, éste cumple por lo menos con una de las siguientes condiciones, el arrendatario debe clasificarlo como arrendamiento capitalizable.

- A) El contrato transfiere al arrendatario la propiedad del bien arrendado al término del arrendamiento.
- B) El contrato contiene una opción de compra a precio reducido.
- C) El período de arrendamiento es sustancialmente igual que la vida útil remanente del bien arrendado.
- D) El valor presente de los pagos mínimos es sustancialmente igual que el valor de mercado del bien arrendado, neto de cualquier beneficio fiscal otorgado por la inversión en el bien arrendado, o valor de desecho, que el arrendador conserve en su beneficio.

Para el arrendador pueda clasificar un arrendamiento como capitalizable, deberá cumplir con las dos siguientes condiciones:

- 1) El cobro de los pagos mínimos esta asegurado razonablemente.
- 2) No existen contingencias importantes respecto a los pagos no reembolsables en que incurrirá el arrendador. Una garantía más amplia de lo normal, en cuanto al desempeño u obsolescencia del bien arrendado, puede ser una contingencia importante.

Contabilización para el Arrendador

La suma de los pagos mínimos, más el valor residual no garantizado que se acumule en beneficio del arrendador, debe ser registrada como la inversión bruta en el arrendamiento, lo que equivale a una cuenta por cobrar. La diferencia entre la inversión bruta y el valor presente de sus componentes deberá registrarse como ingreso financiero por devengar.

La tasa de descuento que se utilice para determinar el valor presente debe ser la tasa de interés implícita en el arrendamiento cuando ésta no sea demasiado baja con relación a las tasas de interés vigentes en el mercado para créditos similares en plazos y garantías, en cuyo caso se utilizará esta última. Cuando el arrendador sea fabricante o distribuidor comercial del activo arrendado, el valor presente de los pagos mínimos se debe registrar como el precio de venta.

El ingreso financiero por devengar deberá aplicarse a resultados de manera que se produzca una tasa de rendimiento sobre saldos insolutos. A mayor plazo del arrendamiento, mayor es el riesgo y la incertidumbre en la operación, por lo que estos factores deberán tomarse en cuenta para evaluar

la necesidad de modificar el patrón de reconocimiento de ingresos financieros durante el periodo del arrendamiento.

El costo de la propiedad rentada o el valor de registro, si ésta es diferente, menos el valor presente del valor residual no garantizado que se acumule en beneficio del arrendador, más cualquier costo directo inicial, debe ser cargado al costo de ventas en el mismo periodo en que se reconoce el ingreso.

En el caso de arrendadoras que no son fabricantes ni distribuidores comerciales del activo arrendado, no se registrará ingreso ni costo por tratarse de una operación eminentemente financiera y no haber diferencia sustancial entre el valor presente de los pagos mínimos y el valor de mercado del activo arrendado. En este caso, los costos directos iniciales deberán cargarse a la inversión bruta y aplicarse a resultados conforme se reconozcan los ingresos financieros por devengar.

El valor residual estimado debe ser revisado por lo menos una vez al año. Si de dicha revisión resulta un valor residual permanentemente menor, se debe registrar la baja con cargo a los resultados del ejercicio en que se determine. Si de la estimación resulta un valor residual mayor, no deberá hacerse ningún ajuste.

Los cambios en las condiciones originales del contrato de arrendamiento los contabilizará el arrendador de la manera siguiente:

1.- Si las nuevas condiciones del arrendamiento cambian el importe de los pagos mínimos y el cambio no da lugar a un contrato nuevo, el saldo de los pagos mínimos a recibir y el valor residual estimado deberán ser ajustados afectando los ingresos financieros por devengar.

Si el cambio en las condiciones de arrendamiento origina que el mismo se clasifique como operativo, el saldo de la inversión neta deberá ser eliminado y deberá incorporarse el activo arrendado al valor neto contable a esa fecha, el cual no deberá exceder el precio de mercado y el efecto neto de estos ajustes deberá ser cargado a los resultados del periodo.

Contabilización para el Arrendatario

El arrendatario deberá registrar un arrendamiento capitalizable como un activo y una obligación correlativa, a un valor equivalente al menor entre el valor presente de los pagos mínimos y el valor de mercado del activo arrendado, a la fecha de inicio del arrendamiento. La diferencia entre el valor nominal de los pagos mínimos y la obligación registrada representa el costo financiero a aplicar a los resultados durante el periodo del arrendamiento.

Para el cálculo del valor presente de los pagos mínimos, el arrendatario debe utilizar la tasa implícita en el contrato de arrendamiento, o su tasa de interés incremental, la más baja.

Los costos de operación del activo arrendado, a pagar por el arrendador, incluidos en el monto de la renta, deberán excluirse por el arrendatario al calcular el valor presente de los pagos mínimos. Si no se conocen los costos de operación, deberá hacerse una estimación.

El arrendatario deberá depreciar el activo registrado de la misma manera que sus otros activos en propiedad. Sin embargo, si no existe certeza razonable de que al término del contrato se transferirá la propiedad del activo arrendado, el activo registrado se depreciará durante la duración del contrato.

Las rentas devengadas deberán ser prorrateadas a pago de intereses y a disminución de la obligación registrada, de manera tal que se produzca una tasa de interés constante sobre el saldo insoluto de la obligación registrada.

Los cambios en las condiciones originales del contrato de arrendamiento deberán contabilizarse por el arrendatario de la siguiente manera:

1. Cuando se acuerden cambios en las condiciones originales del contrato de arrendamiento, que no afecten su clasificación como arrendamiento capitalizable, deberá calcularse el valor presente de los nuevos pagos mínimos, a la tasa de interés original, ajustándose el activo y la obligación por la diferencia entre el valor presente de los nuevos pagos mínimos y el pasivo neto remanente. Cuando los cambios originen que un arrendamiento capitalizable se clasifique como operativo deberán removerse del balance los saldos del activo y del pasivo neto, afectando resultados del periodo por la diferencia.
2. La renovación o extensión de un arrendamiento deberá contabilizarse de la siguiente manera:
 - a) Si la renovación o extensión se clasifica como arrendamiento capitalizable, deberá contabilizarse de acuerdo a lo descrito en el punto 1. Anterior.
 - B) Si la renovación o extensión se clasifica como un arrendamiento operativo, el arrendamiento existente se seguirá contabilizando como arrendamiento capitalizable hasta su extinción y la renovación o extensión se contabilizará como cualquier otro arrendamiento operativo.
3. La cancelación de un arrendamiento capitalizable deberá contabilizarse cancelando el activo neto y la obligación neta correspondiente, afectando los resultados del periodo por la diferencia.

Presentación en los estados financieros del arrendador

El ingreso financiero por devengar se presentará deduciendo la inversión bruta en el arrendamiento. La inversión neta en el arrendamiento debe sujetarse a las mismas consideraciones que los demás activos, por lo que respecta a su clasificación como activo circulante o activo no circulante.

Presentación en los estados financieros del arrendatario

El activo registrado y su depreciación acumulada deberá clasificarse el arrendatario de una manera consistente con la clasificación de activos similares

El pasivo neto debe sujetarse a las mismas consideraciones que los demás pasivos, por lo que respecta a su clasificación como pasivo a corto plazo o largo plazo.

Revelación

La siguiente información respecto de los arrendamientos capitalizables debe ser revelada en los estados financieros del arrendador:

1. Los componentes de la inversión neta a la fecha de cada balance presentado:
 - a) Los pagos mínimos a cobrar a futuro, con deducción por separado de los importes que representan costos de operación incluidos en los pagos mínimos y la estimación acumulada para pagos mínimos de cobro dudoso.
 - b) Los valores residuales no garantizados que se acumulen en beneficio del arrendador.
 - c) Si es aplicable, los pagos directos iniciales

d) Los ingresos financieros por devengar.

2. Los pagos mínimos a cobrar en cada uno de los cinco años siguientes a la fecha del último balance presentado.

3. El total de las rentas variables incluidas en los resultados de cada periodo en que se presente un estado de resultados.

La siguiente información, referente a los contratos de arrendamiento capitalizable debe ser revelada en los estados financieros del arrendatario:

1. El importe bruto, clasificado por tipo de activo, de los activos registrados por arrendamientos, a la fecha del balance.

2. Pagos mínimos a futuro, en su totalidad y de cada uno de los cinco años siguientes, especificando el importe de los costos de operación incluidos en dichos pagos mínimos, así como el interés implícito para reducir dichos pagos mínimos a su valor presente.

3. El importe de los pagos mínimos a recibir por contratos de subarrendamiento no cancelables, a la fecha del balance.

4. El total de rentas variables incurridas en cada periodo a que se refiera el estado de resultados.

5. Los activos y las obligaciones registradas por contratos de arrendamiento capitalizable deben mostrarse por separado en el balance o en las notas que lo acompañen. Debe hacerse similar revelación respecto de las afectaciones a resultados en el periodo, originadas por dichos contratos

6. Los aspectos relevantes de los contratos de arrendamiento.

Arrendamiento Operativo

Concepto

El arrendamiento operativo es todo aquel que no se clasifica como arrendamiento capitalizable.

Requisitos

Todos aquellos contratos que no reúnen los requisitos para considerarse como arrendamientos capitalizables, se considerarán como arrendamientos operativos.

Contabilización para el Arrendador

Las rentas se reportan como ingreso durante el periodo del arrendamiento de una manera sistemática, cómo puede ser el método de línea, aunque los cobros no sean sobre esta misma base.

Las rentas variables (dependientes de eventos futuros tales como volumen de ventas, inflación, CPP, etc.) se reportan como ingreso conforme se devenguen

Los activos arrendados se deprecian conforme a las políticas normales de depreciación del arrendador

Los costos directos iniciales podrán diferirse durante el periodo del arrendamiento y aplicarse a resultados en proporción al reconocimiento del ingreso. Otros costos relacionados con el arrendamiento se aplican a resultados conforme se incurren

Contabilización para el arrendatario

Las rentas deben cargarse a resultados durante el periodo del arrendamiento de una manera sistemática, como puede ser el método de línea recta, aunque los pagos no sean sobre esta misma base. Puede emplearse otro método sistemático más representativo del beneficio para el arrendatario por el uso del activo rentado.

Las rentas variables se cargan a resultados conforme se devengan.

Presentación en los Estados Financieros por el Arrendador

Los activos arrendados deberán presentarse en el balance en o junto al rubro de Inmuebles, Maquinaria y Equipo.

Revelación

La información siguiente respecto de los arrendamientos operativos debe ser revelada en los estados financieros del arrendador:

- 1.- El costo y el valor en libros, si éste es diferente, de los activos arrendados clasificados por grupos homogéneos de acuerdo a su naturaleza o función y el importe de la depreciación acumulada a la fecha del último balance presentado
- 2.- Importe de las rentas por cobrar en el futuro en cada uno de los cinco años siguientes a la fecha del último balance presentado
- 3.- Rentas variables totales incluidas en los resultados en cada periodo en que se presente un estado de resultados.
- 4.- Una descripción general de las cláusulas más importantes de los contratos de arrendamiento

Presentación en los estados financieros del arrendatario

La siguiente información referente a los contratos de arrendamiento operativo, debe ser revelada en los estados financieros:

1. Rentas cargadas en resultados por cada periodo por el cual se presente el estado de resultados, separando los pagos mínimos de las rentas variables y de los ingresos por subarrendamiento.
2. Si el contrato es por un periodo inicial no cancelable de más de un año, se deberá informar además de los pagos mínimos futuros, su total y el importe por cada uno de los cinco años siguientes, así como, tratándose de subarrendamiento, el importe de los pagos mínimos por recibir en el futuro por el periodo no cancelable de contratos de subarrendamiento.

3. Una descripción general de los contratos de arrendamiento, incluyendo entre otra información lo siguiente:

a) La base para la determinación de las rentas variables.

b) Los términos de las opciones de renovación y de compra, así como cláusulas de actualización de rentas.

c) Restricciones impuestas por los contratos de arrendamiento, tales como limitaciones en el pago de dividendos, contratación de deuda u otros arrendamientos.

Arrendamiento de bienes raíces

Los arrendamientos de bienes raíces incluyen:

a) Arrendamientos de terrenos solamente.

b) Arrendamiento de terreno y edificio.

c) Arrendamiento de bienes raíces y maquinaria y equipo.

d) Arrendamiento de parte de un edificio

CAPITULO II

CONTROL INTERNO DE INMUEBLES , MAQUINARIA Y EQUIPO

Como se menciona en el capítulo anterior los activos fijos tienen por objeto :

- a) El uso o usufructo de los mismos en beneficio de la entidad,
- b) La producción de artículos para su venta o para el uso de la propia entidad, o
- c) La prestación de servicios por la entidad a su clientela o al público en general.

Como se ha visto la adquisición de estos bienes denota el propósito de utilizarlos y no de venderlos en el curso normal de las operaciones de la entidad.

La estructura del control interno de una entidad consiste en las políticas y procedimientos establecidos para proporcionar una seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad . Dicha estructura consiste en tres elementos :

1) EL AMBIENTE DE CONTROL

Este representa la combinación de factores que afectan las políticas y procedimientos de una entidad , fortaleciendo o debilitando sus controles . Estos factores son los siguientes :

- a) Actitud de la administración hacia los controles internos establecidos.
 - Estructura de la organización de la entidad
 - Funcionamiento del Consejo de Administración y sus Comités
 - Métodos para asignar autoridad y responsabilidad
 - Métodos de control administrativo para supervisar y dar seguimiento al cumplimiento de las políticas y procedimientos, incluyendo la función de auditoría interna
 - Políticas y prácticas de personal
 - Influencias externas que afectan las operaciones y prácticas de la entidad.

Como se puede observar la eficiencia del ambiente del control va ligada a la importancia que la administración le da a los controles establecidos en la entidad.

2) EL SISTEMA CONTABLE

El sistema contable consiste en los métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar, registrar y producir información cuantitativa de las operaciones que realiza una entidad económica.

Para que su sistema contable sea útil y confiable , debe contar con métodos y registros que .

- a) Identifiquen y registren únicamente las transacciones reales que reúnan los criterios establecidos por la administración.
- b) Describan oportunamente todas las transacciones en el detalle necesario que permita su adecuada clasificación.
- c) Cuantifiquen el valor de las operaciones en unidades monetarias.
- d) Registren las transacciones en el período correspondiente.
- e) Presenten revelen adecuadamente dichas transacciones en los estados financieros.

3) PROCEDIMIENTOS DE CONTROL

Los procedimientos y políticas adicionales al ambiente de control y al sistema contable , que establece la administración para proporcionar una seguridad razonable de lograr los objetivos específicos de la entidad, constituyen los procedimientos de control. El hecho de que existan formalmente políticas y procedimientos de control, no necesariamente significan que éstos estén operando efectivamente.

Los procedimientos de control persiguen diferentes objetivos y se aplican en distintos niveles de organización y del procesamiento de las transacciones. También pueden ser integrados por componentes específicos del ambiente de control y del sistema contable. Atendiendo a su naturaleza , estos procedimientos pueden ser carácter preventivo o detectivo.

Los procedimientos de control de carácter preventivo son establecidos para evitar errores durante el desarrollo de las transacciones.

Los procedimientos de control de carácter detectivo tienen como finalidad detectar los errores o las desviaciones que durante el desarrollo de las transacciones , no hubieran sido identificados por los procedimientos de control preventivo.

Los procedimientos de control están dirigidos a cumplir con los siguientes objetivos :

- a) Debida autorización de transacciones y actividades.
- b) Adecuada segregación de funciones y responsabilidades.
- c) Diseño y uso de documentos y registros apropiados que aseguren el correcto registro de las operaciones.
- d) Establecimiento de dispositivos de seguridad que protejan los activos.
- e) Verificaciones independientes de la actuación de otros y adecuada evaluación de las operaciones registradas.

Los factores específicos del ambiente de control , el sistema contable y los procedimientos de control de una entidad, deben considerar los siguientes aspectos :

- Tamaño de la entidad
- Características de la industria en la que opera
- Organización de la entidad
- Naturaleza del sistema de contabilidad y de las técnicas de control establecidos
- Problemas específicos del negocio
- Requisitos legales aplicables.

El establecimiento y mantenimiento de una estructura de control interno, representa una importante responsabilidad de la administración , para proporcionar una seguridad razonable de que se logren los objetivos de una entidad .

Cabe mencionar que va a depender de la compañía que se esté hablando, porque no se pueden esperar políticas y procedimientos muy extensos o sistemas contables muy complejos en compañías grandes que en pequeñas. El grado de importancia que le de una administración establecida al dueño de una entidad pequeña.

En el caso de los activos fijos deben cumplirse los objetivos relativos a autorización , procesamiento y clasificación de transacciones , salvaguarda física y de verificación y evaluación, incluyendo los que sean aplicables a la actualización de cifras y a los controles relativos al proceso electrónico de datos (PED).

Ejemplos de aspectos a considerarse en la revisión , estudio y evaluación de la efectividad del control interno sobre los activos fijos , en forma enunciativa pero no limitativa, incluyen controles claves , los cuales deberán dirigirse a :

a) Autorización del método de valuación seleccionado por la empresa.

La dirección de la empresa deberá autorizar el método y políticas de valuación incluyendo las relativas a capitalización, actualización, depreciación, etc.

b) Aprobación de la administración para adquirir , vender, retirar, destruir o gravar activos.

Debe existir una autorización formal para efectuar una inversión, venta, retiro, etc., de esta clase de activos. Esta autorización requiere de un estudio previo o plan general dentro de la empresa para determinar si la compañía debe hacer el desembolso, venta, hipoteca, etc. La decisión o autorización deberá emanar del órgano de administración adecuado , pudiendo llegar hasta los accionistas.

c) Segregación adecuada de las funciones de adquisición, custodia y registro.

La segregación de funciones evita que un departamento o persona controle varias fases de una transacción o controle los registros contables relativos a sus propias funciones. Esto también propicia una vigilancia permanente entre los departamentos o personas involucradas en una misma transacción.

d) Existencia de procedimientos para comprobar que se hayan recibido y registrado adecuadamente los bienes adquiridos.

Una vez aprobada la compra de los activos , es necesario que los procedimientos establecidos aseguren que se hayan recibido.

e) Existencia de archivos de documentación.

La documentación soporte de la propiedad de los activos se deberá conservar en archivos adecuados que faciliten su localización y control.

f) Existencia de reglas para distinguir las adiciones de aquellos gastos por conservación y reparaciones.

Uno de los problemas relacionados con el registro de los activos fijos radica en distinguir las inversiones de las obras de mera conservación. Para evitar cualquier confusión al respecto, es necesario establecer políticas definidas por la dirección o por la gerencia, que consten por escrito.

g) Revisión periódica de las construcciones e instalaciones en proceso para registrar oportunamente aquellas que hayan sido terminadas.

Con objeto de registrar en su oportunidad las partidas que representen unidades terminadas, debe establecerse un sistema que permita conocer cuando se terminen las obras y entren en uso, a fin de iniciar los cargos a resultados por la depreciación o amortización.

h) Registros adecuados para el control de anticipos a proveedores o constructores.

i) Comprobación periódica de la existencia y condiciones físicas de los bienes registrados.

Deben efectuarse inspecciones físicas de los bienes, periódicamente, con la finalidad de comprobar su existencia y buenas condiciones de uso. Las excepciones deberán ser motivo de investigación y ajuste en la contabilidad.

j) Información oportuna al departamento de contabilidad de las unidades dadas de baja.

k) Registro de activos en cuentas que representen grupos homogéneos, en atención a su naturaleza y tasa de depreciación.

Esta agrupación tiene por objeto facilitar el cálculo de la depreciación y mantener registros contables representativos de las diversas clases de bienes para fines de presentación en los estados financieros de la empresa.

l) Existencia de registros individuales que permitan la identificación y localización de los bienes, conocer su valor en libros, etc..

m) Conciliación periódica de la suma de los auxiliares contra el saldo de la cuenta mayor correspondiente.

n) Información sistematizada sobre cifras actualizadas.

o) Adecuada protección de los bienes de la empresa, incluyendo su aseguramiento.

Como se menciona durante el estudio y evaluación del control interno dentro de una entidad administrativamente con una organización grande, es importante elaborar procedimientos de control y políticas a seguir por el personal y la administración de la misma. Por tal motivo a continuación presentamos un ejemplo de un manual de políticas y procedimientos referente a inmuebles, maquinaria y equipo de una entidad.

MANUAL DE INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO

CONTENIDO

1. OBJETIVOS.
2. POLÍTICAS PARA EL REGISTRO CONTABLE .
 - 2.1. Proyectos de Inversión y Costo de Adquisición.
 - 2.2. Bajas de Inmuebles, maquinaria y equipo.
 - 2.3. Activos Totalmente Depreciados.
 - 2.4. Inmuebles, Maquinaria y Equipo fuera de uso.
 - 2.5. Guía Contabilizadora.
3. PROCEDIMIENTOS PARA EL CONTROL ADMINISTRATIVO DE LOS INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO.
 - 3.1. Recepción de Maquinaria y Equipo
 - 3.2. Traspaso de Maquinaria y Equipo entre departamentos (misma cía.)
 - 3.3. Salidas de Maquinaria y Equipo por venta.
 - 3.4. Inventario Físico de Maquinaria y Equipo.
 - 3.5. Altas, Bajas y Cambios en Activo Fijo
 - 3.6. Cálculo de al Depreciación Contable y de Revalúo.
- 4 . CLASIFICACIÓN DE LOS ACTIVOS Y PLAZOS DE DEPRECIACIÓN

MANUAL DE INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO

1.- OBJETIVOS

1. Controlar los inmuebles, maquinaria y equipo de la empresa a través del establecimiento de las políticas y procedimientos que permitan el control interno sobre las operaciones que se realicen.
2. Estandarizar el criterio que debe regir las operaciones que se realicen de inmuebles, maquinaria y equipo.

El registro contable de las operaciones deberá realizarse de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados que estén vigentes.

2.- POLÍTICAS PARA EL REGISTRO CONTABLE

CONCEPTO DE PROYECTOS

Son aquellas adquisiciones que por su naturaleza e importancia requieren ser controladas dentro de la cuenta de Proyectos Capitalizables.

El Área o Departamento encargado del proyecto, debe verificar que el activo que se trate, se encuentre funcionando normalmente, para emitir el reporte de terminación e informar a Contabilidad para que este proyecto se capitalice.

En Contraloría de Planta o Contabilidad General a través del Responsable de Control de Inmuebles, Maquinaria y Equipo debe verificar que estén contenidos todos los documentos originales que soportan el proyecto (se incluyen todos los gastos que origino éste, excepto el IVA), y proceder a registrarlo en el sistema de Inmuebles, Maquinaria y Equipo.

POLÍTICAS DE PROYECTOS DE INVERSIÓN

En atención al propósito u objetivo del proyecto, se considerará :

a) Capitalizable cuando tienda a :

- Incrementar la capacidad y eficiencia productiva .
- Establecer una función nueva, diferente y/o adicional.
- Prolongar apreciablemente la vida útil total de los activos.

b) De mantenimiento mayor cuando tienda a :

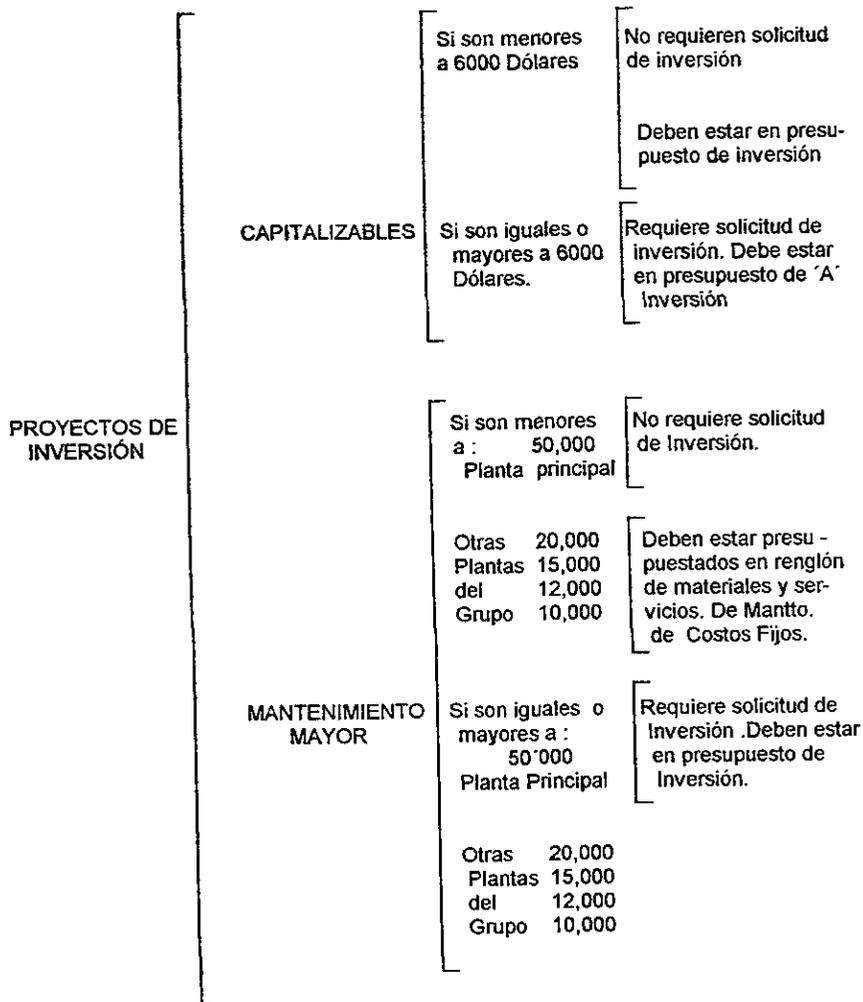
- Mantener los inmuebles , maquinaria y equipo en óptimas condiciones de operación normal.

Los proyectos de inversión capitalizables y de mantenimiento mayor así como sus erogaciones deberán ser autorizados de acuerdo con la Carta Límite de Autorizaciones vigente.

Los proyectos para la adquisición de equipo de cómputo mayores a 1500 dólares tales como : computador personal, impresora, disco duro, tarjeta de emulación, etc., requieren la elaboración de solicitud de inversión.

2.1. POLÍTICAS DE PROYECTOS DE INVERSIÓN Y COSTO DE ADQUISICIÓN DE INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO

Los proyectos de inversión se clasifican de la siguiente manera :



2.1. POLÍTICAS DE PROYECTOS DE INVERSIÓN Y COSTO DE ADQUISICIÓN DE INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO

Para el tratamiento contable de los proyectos se debe considerar como capitalizable los siguientes conceptos y montos.

MONTO MAYOR A

Terrenos y Edificios	Todos Dólares o equivalente en pesos
Mejoras a Terrenos y Edificios.	1,500 Dólares o equivalente en pesos
Maquinaria y Equipo	1,500 Dólares o equivalente en pesos
Equipo de Cómputo	1,000 Dólares o equivalente en pesos
Equipo Móvil o de Transporte	Todos Dólares o equivalente en pesos
Muebles y Enseres	1,500 Dólares o equivalente en pesos.

Las erogaciones de mantenimiento mayor deberán considerarse como costo o gasto y registrarse contablemente en los resultados del ejercicio en que se realicen.

COSTO DE ADQUISICIÓN DE ACTIVOS FIJOS

COMPRAS DIRECTAS

Son aquellas que no requieren de una " Solicitud de Inversión (Ver Políticas de Proyectos de inversión), generalmente se refiere a adquisiciones de muebles o equipo de oficina , éstas deben registrarse hasta obtener físicamente su factura. El costo de adquisición es el que se indica en el cuerpo de la factura, sin considerar el I.V.A.

2.2. POLÍTICAS DE BAJAS DE INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO

Deberá determinarse correctamente el valor en libros de los Inmuebles, Maquinaria y Equipo, tanto histórico como revalúo a la fecha de su baja.

Todas las bajas registradas en Inmuebles, Maquinaria y Equipo deberán considerar las diferentes tasas de depreciación que han afectado su valor en libro como consecuencia lógica de las diferentes revaluaciones que han tenido por el paso del tiempo.

Cuando se de una baja de un activo no se afectará el Superávit por revaluación, excepto cuando el efecto de la baja represente un impacto importante.

2.3. POLÍTICAS DE ACTIVOS TOTALMENTE DEPRECIADOS

La Contraloría de Planta, por conducto del Departamento de Control de Activo Fijo debe de :

Identificar anualmente los activos que se encuentren totalmente depreciados.

Realizar una investigación física de las partidas que según registros contables se encuentran totalmente depreciadas, para verificar en que estado físico se encuentran. Esta revisión deberá realizarse con apoyo del personal de Ingeniería de Planta o de Producción o personal Técnico que ayude a determinar el estado físico y la vida probable de uso del activo fijo.

Una vez hecha la revisión física del activo, si se encuentra en condiciones de seguir funcionando, se procede a localizarlo dentro del listado de Avalúo, verificando la vida total que se le fue asignado por los peritos valuadores.

Si aparece dentro del Listado de Avalúo, éste quiere decir que aún cuando a Costos Históricos tenga valor cero, por efecto de la Revaluación, dicho activo aún tiene un valor en libros.

En caso de que el activo no este incluido en el avalúo, pero se encuentre funcionando se procede a darlo de alta en el mismo; toda vez que el criterio que siguen los valuadores para asignar un valor actual a los activos, parte de la base de que se encuentren en uso.

Si el activo está fuera de uso, se procede a verificar que el activo no se encuentre incluido en listado de avalúo, en caso contrario lo da de baja del mismo.

Aún cuando un activo se encuentre totalmente depreciado para efectos fiscales, no lo está para efectos contables, ya que mientras el activo siga funcionando y se encuentre dentro del listado de avalúo, no será considerado como totalmente depreciado

2.4. POLÍTICAS DE ACTIVOS FUERA DE USO

Se deben considerar dentro de este Grupo , aquellos activos que ya sea por obsolescencia, deterioro, elevados costos de mantenimiento , inservibles para el proceso productivo, etc., que sin embargo, sus valores aún afectan los saldos de los registros contables en forma innecesaria, así como los resultados mensuales por lo que se refiere a su depreciación .

Las gerencias de Área, Superintendencia de Mantenimiento y Responsable de Control de Activos Fijos, deben coordinarse para determinar anualmente los activos fijos que se encuentren fuera de uso .

En el caso de que los activos fuera de uso no sean susceptibles de venta, es decir, que no sirven para nada, la Contraloría de cada Empresa debe de :

a : Solicitar autorización ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para la destrucción del activo.

b : Una vez destruido , proceder a venderlo como chatarra siguiendo el procedimiento de 'Ventas de Activo Fijo'.

2.5. GUÍA CONTABILIZADORA

Tomando como base los procedimientos establecidos que el presente Manual, se establece la mecánica para el registro contable :

A : OBRAS EN PROCESO

- . Proyectos Capitalizables
- . Proyectos de Mantenimiento Mayor

CUENTA 151

PROYECTOS CAPITALIZABLES

1) Por las erogaciones reales registradas en el mes por los siguientes conceptos: mano de obra propia y externa; materiales y/o equipos existentes en el almacén y adquisiciones realizadas por medio de oficinas que correspondan al proyecto.

1) Por el saldo total registrado por cada proyecto al momento de capitalizarlo en el Activo Fijo.

Es conveniente aclarar que es necesario controlar mensualmente las erogaciones por cada proyecto, toda vez que al cierre de éste, el saldo total será el importe que se traspasará al Activo Fijo, mismo que será considerado como Costo Histórico para efectos de avalúo.

CUENTA 152

PROYECTOS DE MANTENIMIENTO MAYOR

1) Por las erogaciones reales registradas durante el mes de conceptos tales como : reparaciones de equipos, mantenimientos a maquinarias y/o sustituciones o reemplazos de equipos que no reúnen los requisitos para ser considerados como activos fijos.

1) Por el saldo total registrado en esta cuenta al momento de cerrar el proyecto y traspasarlo a los resultados del ejercicio.

B : CAPITALIZACIONES Y TRASPASOS

- . Compras Directas
- . Amortización de Proyectos
- . Traspasos y/o Reclasificaciones.

CUENTA 141

**INMUEBLES, PLANTA Y EQUIPO
(COSTO HISTÓRICO)**

1) Por erogaciones realizadas en forma directa (sin pasar por Proyectos de Inversión).

2) Por la terminación de Proyectos de Inversión al momento de su capitalización.

3) Por los traspasos entre plantas de la misma compañías, así como por las reclasificaciones entre activos.

1) Por la venta de equipos obsoletos y deteriorados o considerados como chatarra, así como los que se encuentran fuera de uso.

2) Por la destrucción o siniestro parcial o total de los equipos.

3) Por la baja del equipo para la sustitución del mismo , aún cuando no se venda.

4) Por los traspasos entre plantas de la misma compañía.

C : REVALUACIONES

- . Valores Revaluados
- . Depreciación por Revaluación
- . Superávit por Revaluación

CUENTA 143

**REVALUACIÓN DE INMUEBLES,
PLANTA Y EQUIPO**

1) Por la actualización anual de los valores registrados a la fecha en que se obtienen el listado de avalúo (registro del efecto por revaluación)

2) Por traspaso entre plantas de la misma compañía, así como reclasificaciones.

1) Por la venta de equipos obsoletos, deteriorados o fuera de uso, que estén contenidos en listado de avalúo.

2) Por la destrucción o siniestro parcial o total de equipo que estén contenidos en listado de avalúo.

3) Por la baja de equipo que es sustituido o reemplazado aún cuando no se venda.

4) Por traspasos entre plantas de la misma compañía.

CUENTA 144

DEPRECIACIÓN POR REVALUACIÓN

1) Por la venta de equipos obsoletos, deteriorados o fuera de uso que estén contenidos en Listado de Avalúo.

2) Por la destrucción o siniestro parcial o total de equipo que estén contenidos en el listado de avalúo.

3) Por la baja de equipo que es sustituido o reemplazado, aún cuando no se venda.

4) Por los traspasos entre plantas de una misma compañía, así como reclasificaciones.

1) Por la actualización anual de los valores registrados a la fecha en que se obtiene el listado de avalúo (Registro del efecto por revaluación).

2) Por la aplicación mensual de depreciación por revaluación con cargo a los resultados del ejercicio .

3) Por los traspasos entre plantas de de la misma compañía, así como reclasificaciones.

CUENTA 308

SUPERÁVIT POR REVALUACIÓN

1) Por la baja de equipo que represente un importe impactante en el capital, siempre y cuando reúna las autorizaciones correspondientes.

1) Por la diferencia que se obtiene de restar, a la actualización de valores, la actualización de la depreciación (valor neto de los efectos registrados en valores y depreciaciones).

D: DEPRECIACIONES (CONTABLES)

CUENTA 142

DEPRECIACIÓN ACUMULADA
(COSTO HISTÓRICO)

1) Por la venta de equipos obsoletos, deteriorados o fuera de uso.

2) Por la destrucción o siniestro parcial o total del equipo.

3) Por la baja de equipo que es sustituido o reemplazado, aún cuando no se venda.

4) Por los traspasos entre plantas de la misma compañía.

1) Por la aplicación mensual de la depreciación histórica con cargo a los resultados del ejercicio.

2) Por los traspasos entre plantas de la misma compañía.

E : VEHÍCULOS ARRENDADOS

- . Activo Fijo
- . Depreciación
- . Cargos Diferidos
- . Amortización

CUENTA 141	ACTIVO FIJO ARRENDADO (SUB-CTA. ESPECIFICA)
1) Por el registro del costo de adquisición estipulado en el contrato de arrendamiento.	1) Por el vencimiento del plazo estipulado en el contrato de arrendamiento al momento de ejercer la opción de compra, traspasándolo al activo fijo propio.

CUENTA 142	DEPRECIACIÓN EQUIPO ARRENDADO (SUB-CTA. ESPECIFICA)
1) Por el vencimiento del plazo estipulado en el contrato de arrendamiento, al momento de ejercer la opción de compra.	1) Por la aplicación mensual de la depreciación con cargo a los resultados del ejercicio.

CUENTA 161	GASTOS POR AMORTIZAR (SUB-CTA. CONTRATOS ARREND.)
1) Por el registro de los intereses estipulados en el contrato de arrendamiento.	1) Por el vencimiento del plazo estipulado en el contrato de arrendamiento, al momento de ejercer la opción de compra.

CUENTA 162

AMORTIZACIÓN DE GASTOS
(SUB-CTA. CONTRATOS ARREND.)

1) Por el vencimiento del plazo estipulado en el contrato de arrendamiento, al momento de ejercer la opción de compra.

1) Por la aplicación mensual de la amortización con cargo a los resultados del ejercicio, hasta el vencimiento del plazo estipulado.

F : CONTROL DE DEPRECIACIÓN FISCAL (CUENTA DE ORDEN)

CUENTA 093 - 001

ACTIVOS FIJOS VALOR ORIGINAL

1) Por las adquisiciones realizadas en forma directa , registradas en el Activo Fijo sujetas a depreciación.

1) Por la venta de equipos obsoletos y deteriorados, así como los que se encuentran fuera de uso

2) Por la capitalización de proyectos en Activo Fijo , sujetos a depreciación.

2) Por la destrucción o siniestro parcial o total de los activos

3) Por los trasposos y/o reclasificaciones registrados en Activo Fijo sujetos a depreciación

3) Por la baja de activos que sean sustituidos, aún cuando no se venda .

CUENTA 094 - 001

DEPRECIACIÓN FISCAL ACUMULADA

1) Por la cancelación de la Depreciación acumulada del activo al momento de su venta, baja, reclasificación o traspaso.

1) Por la determinación mensual de la depreciación fiscal correspondiente a los activos según el año de adquisición.

CUENTA 094 - 002

ACTIVOS FIJOS POR DEPRECIAR
FISCALMENTE

1) Por la determinación mensual de la depreciación fiscal correspondiente a los activos fijos según el año de adquisición.

1) Por las adquisiciones realizadas en forma directa, registradas en Activo Fijo, sujetas a depreciación

2) Por la capitalización de Proyectos en Activo Fijo, sujetos a depreciación.

3) Por los traspasos y/o reclasificaciones registradas en Activo Fijo, sujetos a depreciación.

G : BAJAS DE ACTIVO FIJO

. Afectación de cuentas de resultados

CUENTA 801

OTROS INGRESOS
(VENTA DE ACTIVO FIJO)

1) Por la cancelación del saldo de la cuenta al cierre del ejercicio , contra la cuenta de resultados del ejercicio.

1) Por el importe total del precio de venta asignado al activo fijo

CUENTA 802

OTROS GASTOS (SUB- CTA.
COSTO DE VENTAS DE A.F.)

1) Por el valor en libros correspon-
diente al activo fijo dado de baja
(Valor Neto a Costo Histórico)

1) Por la cancelación del saldo de
la cuenta al cierre del ejercicio ,
contra la cuenta de resultados del
ejercicio.

CUENTA 803

OTROS GASTOS (SUB.CTA.
BAJAS DE ACTIVO FIJO REVALUADO)

1) Por el valor en libros de las
cuentas de revaluación corres -
pondientes al activo fijo dado de
baja (Valor Neto de Revaluación)

1) Por la cancelación del saldo de
la cuenta al cierre del ejercicio,
contra la cuenta de Resultados
del Ejercicio.

3.1. RECEPCIÓN DE ACTIVOS FIJOS

ALMACÉN (RECEPCIÓN DE ACTIVOS FIJOS)

1. Recibe del proveedor el activo fijo junto con la remisión en original y copia.

Extrae de su archivo la copia del pedido.

Verifica que coincida lo recibido con el pedido, si no es así devuelve al proveedor el bien y la remisión. Si coincide firma de recibido el original y la copia de la remisión

2. Elabora el documento de recepción de activos fijos en original y dos copias, el cual distribuyen con los demás documentos de la siguiente manera :

- El original de remisión y copia de recepción de activos fijos, para Contabilidad - Cuentas por Pagar.

- La copia de la remisión y original de recepción de activos fijos, para el responsable de activo fijo.

- La copia de recepción de activos fijos y copia del pedido, los archiva en el expediente de recepción de activos.

CUENTA POR PAGAR

3. Archiva la remisión original y copia de recepción de activos fijos, como soporte para la revisión de facturas del proveedor.

4. Una vez que ha hecho la revisión de las facturas del proveedor y estas son correctas , anota en el original y copia de la factura la leyenda "Original en poder de Activo Fijo" y la distribuye como sigue ;

- El original de la factura la entrega al responsable de activo fijo (Sigue en el Procedimiento de altas de activo fijo).

- La copia de la factura la anexa a la copia de recepción de activo fijo y original de remisión para registrar el pasivo y posteriormente la programación del pago.

RESPONSABLE DE ACTIVO FIJO

5. Con el original de recepción de activo fijo y la copia de la remisión , investiga que el bien se haya recibido.

Si no se ha recibido el bien , archiva estos documentos en el expediente de "Activos pendientes de recibir".

Si ya se recibió el bien, elabora la etiqueta adherible para identificar el activo fijo, anotando; tipo de activo y número consecutivo que le corresponda.

Para esto, previamente consulta el catálogo de claves de tipo de activo y revisa el número consecutivo en el catálogo de activo fijo de la empresa.

6. Si el bien se encuentra cerca o en el mismo lugar (oficina o planta, donde este el responsable de activo fijo) pega la etiqueta que identifique el bien , en la parte más visible y adecuada.

Si los bienes no están cerca o en el mismo lugar, (otras oficinas), envía la etiqueta al usuario del activo , para que éste la pegue.

7. Posteriormente archiva el original de recepción de activos fijos junto con la copia de la remisión, en el expediente de "Activos Pendientes de dar de Alta", hasta el fin de mes.

3.2. TRASPASO DE ACTIVO FIJO ENTRE DEPARTAMENTOS (MISMA COMPAÑÍA)

1. En base al acuerdo previo con el transferente, solicita al Departamento de Contabilidad o Responsable de Activo Fijo la Solicitud de Traspaso. Elabora la Solicitud de Traspaso en original y dos copias, tomando como base las hojas del catálogo de activos fijos por centro de costos (resguardos).

2. Recaba la firma de autorización del Gerente receptor y emisor . Entrega al Responsable de Activo Fijo la solicitud en todos sus tantos.

RESPONSABLE DE ACTIVO FIJO

3. Revisa que los datos de la solicitud sean correctos, conforme a los resguardos por centro de costos.

Firma la solicitud de Vo. Bo. en todos sus tantos y devuelve dos copias al solicitante para que efectúe el movimiento físico del activo.

4. Archiva el original de la Solicitud de Traspaso en el expediente de "Cambios Pendientes de Capturar", hasta el fin de mes.

3.3. SALIDA DE ACTIVOS FIJOS POR VENTA

CONTABILIDAD - RESPONSABLE DE FACTURAR

1. Recibe del Gerente de Ventas de Activo Fijo los siguientes documentos :

- a - Original de la solicitud de factura
- b - Copia de la autorización de venta
- c - Copia del recibo de caja
- d - Copia del pedido (cuando se trate de venta intercompañía) .

2. Revisa que estén contenidos todos los datos necesarios para la factura, si no es así , se los solicita al Gerente de Ventas de Activo Fijo telefónicamente.

3. Elabora la factura de ventas varias en original y tres copias . Anexo los documentos del punto 1 y recaba la firma de autorización conforme lo establece la Carta Límite de Autorizaciones vigente.

4. Distribuye la documentación como sigue;

- A - El original de la factura para el Comprador, para que se presente a recoger el activo fijo que adquirió (sigue paso 7).
- B - Copia de la factura junto con el original de la solicitud de factura, copia de la autorización de venta , copia del recibo de caja y copia del pedido en su caso de venta intercompañías para el Responsable del Activo Fijo (sigue paso 11).
- C - Copia de la factura para el almacén que custodia al Activo Fijo (sigue paso 5).
- D - Copia de la factura para el expediente de consecutivo fiscal.

ALMACÉN (CUSTODIO DEL ACTIVO FIJO)

5. Con la copia de la factura , elabora el documento de salida de Activo Fijo, en original y copia.

Recaba autorización de la salida conforme a lo establecido en la Carta Límite de Autorizaciones Vigente.

6. Conserva la salida mientras se presente el comprador para recoger el bien .

7. Recibe del comprador del activo fijo , el original del recibo de caja y original de la factura.

Revisa que éstos documentos coincidan con la copia de la factura que recibió de Contabilidad - Facturación. Si no es así , devuelve los documentos al comprador. Si coincide, recaba firma de recibido en los dos tantos de la salida de Activo Fijo.

8. Sella el original de la factura con la leyenda de "Entregado".

Entrega al comprador el Activo Fijo y los documentos siguientes :

A - Original de la factura

B - Original del recibo de cobro

C - Copia de la salida Activo fijo para que la entregue en vigilancia y le permita la salida.

9. Posteriormente recibe de vigilancia la copia de la salida de Activo Fijo con la firma del vigilante.

10. Distribuye los documentos como sigue :

A - El original de la salida del Activo Fijo para el Responsable de Activo Fijo (sigue paso 11).

B - La copia de la factura y copia de la salida de Activo Fijo, las archiva para su control.

RESPONSABLE DE ACTIVO FIJO

11. Recibe del Responsable de facturar - Contabilidad, los documentos del paso 4b, los cuales archiva en el expediente de "Activos Pendientes de dar de baja" hasta el fin de mes.

12. Posteriormente, recibe del almacén el original de salida del activo, el cual anexa a la documentación del punto 11 y archiva en el expediente de "Activos Pendientes de dar de baja", hasta el fin de mes.

3.4. INVENTARIO FÍSICO DE ACTIVO FIJO

RESPONSABLE DE ACTIVO FIJO

1. Elabora en el mes de enero de cada año el Programa de Inventarios Físicos de Activo Fijo . Este programa deberá contemplar todos los activos fijos de la compañía y la fecha en que deberá realizarse el inventario . Para las empresas con un gran número de activos fijos . El inventario podrá ser cíclico por tipo de activo, de tal manera que cuando menos una vez al año se realice.

2 . Recaba la firma de autorización del Contralor de la compañía en el Programa de Inventario.

3 . Posteriormente elabora el Instructivo de Inventario de Activo Fijo, aproximadamente 10 días antes de la fecha del Inventario.

Este instructivo deberá contener cuando menos lo siguiente :

- Fecha del inventario, tipo de activo y personal responsable de realizarlo.
- Las hojas del catálogo de activo fijo, que servirán para verificar la existencia física y la localización del activo fijo.
- Las hojas de Alta o Baja de Inventario, para registrar las existencias o faltantes no considerados en el catálogo.

4 . Entrega el Instructivo del Inventario un día antes de realizar el inventario , al personal involucrado.

PERSONAL ENCARGADO DEL CONTEO FÍSICO

5 . Cuenta y verifica los datos de los activos así como su localización, en las hojas del Catálogo de Activos.

Cuando localice activos que no están relacionados en las hojas del catálogo elabora la hoja de Altas de Inventario.

Cuando se trate de faltantes de activos elabora la hoja de baja de inventario de activo fijo.

Si hay datos erróneos, éstos no deberán borrarse o tacharse, deben de circularse y anotarse los correctos a un lado.

Debe tenerse cuidado con separar los activos que son propiedad de terceros o que están arrendados.

6 . Los faltantes y sobrantes de activos en el inventario los debe aclarar inmediatamente con el custodio de los bienes.

7 . Una vez concluido el inventario, recaba del Gerente del Departamento custodio, la firma de conformidad en las hojas del catálogo de activos y en las hojas de altas y bajas de inventario Posteriormente las entrega al Responsable de Activo Fijo.

RESPONSABLE DE ACTIVO FIJO

8 .Recaba del Contralor la autorización de correcciones y reclasificaciones, por lo que corresponde a las bajas de inventario, éstas deberán estar autorizadas conforme a la Carta de Autorizaciones vigente . Archiva las hojas del inventario en el expediente de "Activos Pendientes de Altas, Bajas o Cambio" hasta el fin de mes.

Ver el procedimiento de altas, bajas o cambios.

3.5 . ALTAS , BAJAS Y CAMBIOS EN ACTIVO FIJO

RESPONSABLE DE ACTIVO FIJO

1 . A fin de mes una semana antes del cierre extraer de su archivo de activos pendientes de alta, baja o cambio, la documentación fuente para este procedimiento :

- Por Adquisición : Factura o Remisión Factura
- Capitalización : Hoja de capitalización o Liberación del Proyecto
- Por Venta : Factura de venta
- Otras Salidas : Salida de Activo Fijo
- Traspaso : Solicitud de Traspaso o Salida de Activo Fijo
- Inventario : Hoja de catálogo y hojas de alta, baja del inventario

2 . Accesa el sistema de activo fijo.

Para bajas sigue en el paso 5

Para cambios sigue en el paso 7

ALTAS DE ACTIVO FIJO

3 . Teclea los datos que le pide el sistema.

4 . Una vez que se han dado todos los datos , oprime la tecla intro para actualizar el archivo .

Si se le indico al sistema que se requiere líneas adicionales para descripción, aparecerá la pantalla para teclear la descripción larga del activo dado de alta.

PARA BAJAS

Viene del paso 2

5 . En base a la pantalla teclear los datos.

Teclea la opción "B" bajas , el número de la compañía , el tipo, sub-tipo de activo , oprime la tecla de intro y el programa despliega la pantalla de bajas.

6 . En la pantalla de bajas teclear los datos que pide :

- Motivo de la baja
- Fecha de baja
- Ingreso por venta
- Tipo de Cambio

El programa automáticamente calculará la utilidad o pérdida resultante de la baja, considerando la depreciación acumulada que se llevaba del activo a la fecha de baja, dar intro para actualizar.

PARA CAMBIOS

Viene del paso 2

7. En base a la pantalla :

Teclea la opción "C" para cambios, el número de compañía, el tipo, el subtipo de activo. Oprime la tecla de intro y el programa despliega la pantalla de cambios.

Los datos que pueden ser cambiados son :

- Centro de costos, número de nómina
- Línea, sección, edificio, piso, depto., etc.
- Descripción
- Consecutivo avalúo, fecha de inicio depreciación, procedencia .

8. Teclea los datos que desea cambiar, sobre la información anterior y al finalizar oprime la tecla intro para actualizar .

Una vez que se han dado las altas, bajas y cambios al sistema, procede a generar los reportes del sistema .

9. FIN DEL PROCEDIMIENTO.

3.6 . CALCULO DE LA DEPRECIACIÓN CONTABLE Y DE REVALUO PARA BAJAS DE ACTIVO FIJO (MANUAL)

RESPONSABLE DE ACTIVO FIJO

1. Determina la fecha en que se registró la alta en Activo Fijo y el importe del mismo.
2. Identifica la tasa con la cual se empezó a depreciar el activo :

a) FISCAL . Cuando en la Planta y/o Compañía se haya tenido establecido el procedimiento de depreciar los activos a tasa fiscal, determinando hasta que fecha se cambió dicha tasa.

b) DE AVALUO . Cuando el activo se adquirió con posterioridad al registro del último avalúo y se inició su depreciación a tasa promedio de avalúo.

c) PARA EQUIPOS NUEVOS . - Cuando en la Planta y/o Compañía se hubiese determinado alguna tasa especial para depreciar los activos adquiridos con posterioridad al registro del último avalúo.

3 . Una vez determinada la tasa , la aplica sobre el valor original desde la fecha de inicio de depreciación contable hasta el momento en que el activo se incluye por primera vez en un Listado de Avalúo.

La fecha de inicio de la depreciación contable puede ser :

a) Inicio de depreciación a partir del registro de la alta en Activo Fijo.

b) Inicio de depreciación a partir del mes siguiente al registro de alta en Activo Fijo.

c) Inicio de depreciación aplicando todo el año, sin importar la fecha de registro de alta en Activo Fijo.

4 . Una vez obtenida la Depreciación Histórica , a la fecha en que el activo es revaluado o reexpresado por primera vez, compara ésta contra la que muestra el Listado de Avalúo , o la Reexpresión y se obtiene el efecto o incremento por Revaluación y/o Reexpresión.

5 . A partir de la fecha de cierre y registro del Avalúo o Reexpresión deberá aplicarse la tasa individual que muestran los listados de Avalúo , sobre el Valor Neto (Histórico Revaluado), hasta el momento en que se obtenga un nuevo Avalúo o Reexpresión, considerando para este activo su nueva tasa individual

4 . CLASIFICACIÓN DE LOS ACTIVOS FIJOS Y PLAZOS DE DEPRECIACIÓN

POLÍTICAS

Los activos fijos capitalizables se deben controlar en forma estándar en las empresas del Grupo utilizando para este efecto el mismo sistema de información de Activo Fijo.

NORMAS DE OPERACIÓN

- Los activos capitalizables se deberán registrar en el sistema de Activo Fijo con la siguiente clasificación :

TIPO XXX	SUB TIPO XXX	No. CONSECUTIVO XXXXXX
-------------	-----------------	---------------------------

- Los reportes que emita el sistema se considerarán como auxiliares de activo fijo, por lo tanto deberán mostrar los mismos saldos que las cuentas de mayor de la 141 a la 144 en la balanza de comprobación.

- Los activos capitalizados y la depreciación generada serán registrados en el año de su adquisición.

La documentación que de origen a los movimientos (altas y bajas) deberá permanecer en las empresas, quienes detallarán en el sistema los datos de los activos para facilitar la identificación y consolidación (Valores y Depreciación) a nivel corporativo.

Las preguntas de interpretación respectivas a las vidas útiles y clasificación del activo fijo deberán, ser dirigidas al Contralor Corporativo.

Los años a depreciar que se muestran en la tabla siguiente se han definido así para efectos de cumplir con los requerimientos de la compañía.

TIPO	SUB TIPO	DESCRIPCIÓN	AÑOS A DEPRECIAR
001	00 - 09	EDIFICIOS Se define como la construcción e instalación de un edificio excluyendo obra civil para instalación de maquinaria y equipo	45 años
001	00 - 09	MEJORAS A EDIFICIOS Propiedad de la compañía.	10 años
002	00 - 09	AUTOMÓVILES Y EQUIPO DE TRANSPORTE Todos los vehículos y camiones ligeros .	4 años
003	00 - 09	MAQUINARIA Y EQUIPO - Instalación , computadoras anexas a este : incluyendo calderas , toda la maquinaria que se use para proceso y traslado en planta de madera y Equipo de Anticontaminación .	20 años

		- Para investigación y desarrollo	10 años
		- Para conversión a producto terminado o proceso complementario , incluyendo equipo de cómputo anexo a ésta a . También está incluyendo equipo de traslado en planta de conversión (montacargas) y su equipo de Anticontaminación.	15 años
		- Para producir astilla . (Descortezador, trazador, astillero, etc.) en planta.	6 años
004	00 - 09	MOBILIARIO Y EQUIPO Escritorios, sillas, teléfonos, equipo de comunicación , archiveros, aire acondicionado.	10 años
004	00 - 09	EQUIPO PARA MANEJO DE DATOS Máquinas de escribir, calculadoras, copiadoras, equipo para duplicado .	6 años
006	00 - 09	EQUIPO DE COMPUTO Computadoras y software adquirido con él y equipo periférico, excluidos los equipos de cómputo que son parte integral del proceso operativo.	6 años
008	00 - 09	TERRENOS Terreno físico, no incluyendo mejoras a los mismos .	No depreciable

CAPITULO III

LINEAMIENTOS FISCALES REFERENTES A INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO

En este capítulo presentaremos un panorama general de los lineamientos establecidos en la Ley del Impuesto sobre la Renta y el Impuesto al Activo referentes a los Inmuebles, Maquinaria y Equipo (Activo Fijo).

Concepto de Inversiones

Ley del ISR

“ART. 42.- Para los efectos de esta Ley se consideran inversiones los activos fijos, los gastos y cargos diferidos y las erogaciones realizadas en periodos preoperativos, cuyo concepto se señala a continuación.”

Concepto de Activo Fijo

“Es el conjunto de bienes tangibles que utilicen los contribuyentes para la realización de sus actividades y que se demeriten por el uso en el servicio del contribuyente y por el transcurso del tiempo. La adquisición o fabricación de estos bienes tendrá siempre como finalidad la utilización de los mismos para el desarrollo de las actividades del contribuyente, y no la de ser enajenados dentro del curso normal de sus operaciones.”

Como vemos en la Ley del Impuesto sobre la Renta hace referencia de los inmuebles maquinaria y equipo, como inversiones o activo fijo. Por lo que de esta manera nos referiremos a estos bienes, durante este capítulo.

La ley del Impuesto sobre la Renta también menciona dentro de su concepto de activo fijo la característica de estos, que son los bienes tangibles que se utilizan para la realización de las actividades de la empresa y no para su venta.

Monto original de la Inversión

Ley del ISR

“ART. 41.- El monto original de la inversión comprende además del precio del bien, los impuestos efectivamente pagados con motivo de la adquisición o importación del mismo a excepción del impuesto al valor agregado, así como las erogaciones por concepto de derechos, fletes, transportes, acarreos, seguros contra riesgos en la transportación, manejo, comisiones sobre compras y honorarios a agentes aduanales.”

La Ley del impuesto sobre la Renta considera como monto original de la inversión, al igual que el Boletín C-6 referente a inmuebles maquinaria y equipo el costo de adquisición, que es el precio del bien más todos los gastos necesarios para tener el activo en condiciones para su funcionamiento.

Deducción de Inversiones

Ley del ISR

“ART. 41.- Las inversiones únicamente se podrán deducir mediante la aplicación en cada ejercicio, de los porcentos máximos autorizados por esta Ley al monto original de la inversión, con las limitaciones en deducciones, que en su caso, establezca esta Ley. Tratándose de ejercicios irregulares, la deducción correspondiente se efectuará en el porcentaje que represente el número de meses completos del ejercicio en los que el bien haya sido utilizado por el contribuyente, respecto de doce meses. Cuando el bien se comience a utilizar después de iniciado el ejercicio y en el que se termine su deducción, ésta se efectuará con las mismas reglas que se aplican para los ejercicios irregulares.”

Aplicación de Por Cientos Menores de Deducción

Ley del ISR

“ART. 41.- El contribuyente podrá aplicar porcentos menores a los autorizados por esta Ley. En este caso el porcentaje elegido será obligatorio y podrá cambiarse, sin exceder del máximo autorizado. Tratándose del segundo y posteriores cambios deberán transcurrir cuando menos cinco años desde el último cambio, cuando el cambio se quiera realizar antes de que transcurran se deberá cumplir con los requisitos que establezca el reglamento de esta Ley.”

Reglamento de la Ley del ISR

“ART. 154.- Tratándose del segundo y posteriores cambios, deberán transcurrir cuando menos cinco años, desde el último cambio para que éstos se puedan efectuar, el cambio se podrá realizar antes de que transcurran los cinco años siempre que se dé cualquiera de los siguientes supuestos.

1. Haya realizado un cambio de actividad preponderante en los términos del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

ii. Que en los últimos tres años anteriores a aquél en que pretenda efectuar el cambio no hubiera tenido deducciones mayores que los ingresos de los cuales se efectúa la deducción del bien de que se trate.”

Las tasas de depreciación establecidas por la Ley del Impuesto sobre la Renta, no son siempre las adecuadas para distribuir el total a depreciar entre la vida de los activos fijos, contablemente debe calcularse y registrarse la depreciación de acuerdo con la vida estimada de los activos fijos, de acuerdo con la compañía de que se trate.

Inicio de la Deducción

Ley del ISR

“ART. 41.- Las inversiones empezarán a deducirse, a elección del contribuyente, a partir del ejercicio en que se inicie la utilización de los bienes o desde el ejercicio siguiente. El contribuyente podrá no iniciar la deducción de las inversiones para efectos fiscales, a partir de que se inicien los plazos a que se refiere este párrafo. En este caso podrá hacerlo con posterioridad, perdiendo el derecho a deducir las cantidades correspondientes a los ejercicios transcurridos, calculadas aplicando los porcentos máximos autorizados por esta Ley ”

Contablemente la depreciación debe calcularse a partir de la fecha en que empiecen a ser utilizados los activos fijos, este cálculo debe ser sobre bases y métodos consistentes y hacerse la aplicación ya sea a costos y/o gastos.

Inversiones que se enajenan o dejan de ser útiles

La Ley del Impuesto sobre la renta establece procedimientos para cuando un activo fijo se venda o para el dueño deje de ser útil, ya sea por obsolescencia, por cambios en los procesos de la compañía, etc., a continuación presentamos los artículos de esta Ley en donde se especifica dicho procedimiento. Además de cuando resulte una ganancia por la venta de estos activos, cuyo valor en libros es menor que el precio en el que fueron vendidos.

Ley del ISR

“ART. 41.- Cuando el contribuyente enajene los bienes o cuando éstos dejen de ser útiles para obtener los ingresos, deducirá en el ejercicio en que esto ocurra, la parte aún no deducida. En el caso en que los bienes dejen de ser útiles para obtener los ingresos, el contribuyente deberá presentar aviso ante las autoridades fiscales y mantener sin deducción un peso en sus registros. Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable a los casos señalados en el artículo 20 de esta Ley.”

Ganancia en Enajenación de Inversiones Parcialmente Deducibles

Ley del ISR

“ART. 20.- Para determinar la ganancia para la enajenación de bienes cuya inversión es parcialmente deducible en los términos de las fracciones II y III del artículo 46 de esta Ley, se considerará la diferencia entre el monto original de la inversión deducible disminuido por las deducciones efectuadas sobre dicho monto y el precio en que se enajenen los bienes.”

Ganancia en Enajenación de Inversiones no Deducibles

Ley del ISR

“ART. 20.- Tratándose de bienes cuya inversión no es deducible en los términos de las fracciones II y III del artículo 46 de esta Ley, se considerará como ganancia el precio obtenido por su enajenación.”

Reglas Para la Deducción de Inversiones

La Ley del Impuesto sobre la Renta nos hace mención de reglas para que el contribuyente pueda hacer deducibles sus inversiones en activos fijos, estas reglas cuando se publican están sujetas a muchas discusiones e inconformidades por parte de los contribuyentes, pero estas inconformidades no son escuchadas por las autoridades.

Ley del ISR

“ART. 46.- La deducción de inversiones se sujetará a la reglas siguientes

En Automóviles

II. Las inversiones en automóviles sólo serán deducibles hasta por un monto de \$ 150 000 00, siempre que sean automóviles utilitarios.

Para efectos de esta fracción son automóviles utilitarios aquellos vehículos que se destinen exclusivamente al transporte de bienes o prestación de servicios relacionados con la actividad del contribuyente, que no se encuentren asignados a una persona en particular, que permanezcan fuera del horario de labores en un lugar específicamente designado para tal efecto, debiendo tener todas las unidades un mismo color distintivo y ostentar en ambas puertas delanteras el emblema o logotipo del contribuyente, y en caso de que el contribuyente no cuente con un emblema o logotipo, el total del espacio asignado al mismo, se deberá ocupar con la leyenda automóvil utilitario. El emblema, logotipo o leyenda que lo sustituya deberá ocupar un espacio mínimo de cuarenta centímetros de largo por cuarenta centímetros de ancho y abajo de dicho espacio deberá inscribirse la leyenda propiedad de: seguido del nombre, denominación o razón social del contribuyente que lo deduzca, con letras cuya altura mínima sea de diez centímetros. El emblema, logotipo o leyendas deberán ser de un color distinto y contrastante al del color del automóvil.

En ningún caso serán deducibles las inversiones en automóviles comprendidos dentro de las categorías “B”, “C” y “D” a que se refiere el artículo 5o de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos.

Lo dispuesto en esta fracción no será aplicable tratándose de contribuyentes cuya actividad preponderante consista en el otorgamiento del uso o goce temporal de automóviles, siempre y cuando los destinen exclusivamente a dicha actividad.

En Inversiones de Casas, Comedores, Aviones y Embarcaciones

III. Las inversiones en casas habitación y en comedores que por su naturaleza no estén a disposición de todos los trabajadores de la empresa, así como en aviones y embarcaciones que no tengan concesión o permiso del gobierno federal para ser explotados comercialmente, sólo serán deducibles en los casos que reúnan los requisitos que señale el Reglamento de esta Ley. En el caso de aviones, la deducción se calculará considerando como monto original máximo de la inversión, una cantidad equivalente a \$ 2 642 868.00 .”

Depreciación de Casas, Comedores, Aviones y Embarcaciones

Reglamento de la Ley del ISR

“ART. 46.- Las inversiones a que se refiere la fracción III del artículo 46 de la Ley, sólo serán deducibles mediante autorización de la autoridad administradora correspondiente siempre que el contribuyente compruebe que los bienes se utilizan por necesidades especiales de su actividad. Para estos efectos se podrá solicitar una autorización para todas las inversiones a que se refiere la citada fracción.”

"Una vez otorgada la autorización, para efectuar la deducción en ejercicios posteriores, el contribuyente deberá conservar por cada ejercicio de que se trate, la documentación señalada en el artículo 30 del Código Fiscal de la Federación."

Conservación de la Contabilidad

El Código Fiscal de la Federación hace referencia a la contabilidad como concepto, la obligación de llevar contabilidad, y la obligación de conservarla. Consideramos estos conceptos importantes por lo que enseguida hacemos mención de los artículos correspondientes.

Código Fiscal De La Federación

"ART. 30.- Las personas obligadas a llevar contabilidad deberán conservarla en el lugar a que se refiere la fracción III del artículo 28 de este Código a disposición de las autoridades fiscales.

Las personas que no estén obligadas a llevar contabilidad deberán conservar en su domicilio a disposición de las autoridades, toda documentación relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

La documentación a que se refiere el párrafo anterior de este artículo y la contabilidad, deberán conservarse durante un plazo de diez años, contado a partir de la fecha en que se presentaron o debieron haberse presentado las declaraciones con ellas relacionadas. Tratándose de contabilidad y documentación correspondiente a actos cuyos efectos fiscales se prolonguen en el tiempo, el plazo de referencia comenzará a computarse a partir del día en que se presente la declaración fiscal del último ejercicio en que se hayan producido dichos efectos. Cuando se trate de la documentación correspondiente a aquellos conceptos respecto de los cuales se hubiera promovido algún recurso o juicio, el plazo para conservarla se computará a partir de la fecha en que quede firme la resolución que les ponga fin."

Obligaciones de Llevar Contabilidad, Reglas

Código Fiscal De La Federación

"ART. 28.- Las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, deberán observar las siguientes reglas:

- I. Llevarán los sistemas y registros contables que señale el reglamento de este Código, los que deberán reunir los requisitos que establezca dicho Reglamento
- II. Los asientos en la contabilidad serán analíticos y deberán efectuarse dentro de los dos meses siguientes a la fecha en que se realicen las actividades respectivas.
- III Llevarán la contabilidad en su domicilio. Dicha contabilidad podrá llevarse en lugar distinto cuando se cumplan los requisitos que señale el Reglamento de este Código.

Cuando las autoridades fiscales en ejercicio de sus facultades de comprobación mantengan en su poder la contabilidad de la persona por un plazo mayor de un mes, ésta deberá continuar llevando su contabilidad cumpliendo con los requisitos que establezca el reglamento de este Código "

Contabilidad, Alcance del Concepto

Código Fiscal de la Federación

“Quedan incluidos en la contabilidad los registros y cuentas especiales a que obliguen las disposiciones fiscales, los que lleven los contribuyentes aún cuando no sean obligatorios y los libros y registros sociales a que obliguen otras leyes.

En los casos en que las demás disposiciones de este Código hagan referencia a la contabilidad, se entenderá que la misma se integra por los sistemas y registros contables a que se refiere la fracción 1 de este artículo, por los registros, cuentas especiales, libros y registros sociales señalados en el párrafo precedente, por los equipos electrónicos de registro fiscal y sus registros, por las máquinas registradoras de comprobación fiscal y sus registros, así como por la documentación comprobatoria de los asientos respectivos y los comprobantes de haber cumplido con las disposiciones fiscales.”

Actualización de la Deducción

Ley del ISR

“**ART. 41.-** Los contribuyentes ajustarán la deducción determinada en los términos de los párrafos primero y sexto de este artículo, multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes en que se adquirió el bien y hasta el último mes de la primera mitad del periodo en el que el bien haya sido utilizado durante el ejercicio por el que se efectúe la deducción

Cuando sea impar el número de meses comprendidos en el periodo en el que el bien haya sido utilizado en el ejercicio, se considerará como último mes de la primera mitad de dicho periodo el mes inmediato anterior al que corresponda la mitad del periodo.”

Deducción de Inversiones

Ley del ISR (Párrafo I)

“**ART. 41.-** Las inversiones únicamente se podrán deducir mediante la aplicación en cada ejercicio, de los porcentos máximos autorizados por esta Ley al monto original de la inversión, con las limitaciones en deducciones, que en su caso, establezca esta Ley. Tratándose de ejercicios irregulares, la deducción correspondiente se efectuará en el porciento que represente el número de meses completos del ejercicio en los que el bien haya sido utilizado por el contribuyente, respecto de doce meses. Cuando el bien se comience a utilizar después de iniciado el ejercicio y en el que se termine su deducción, ésta se efectuará con las mismas reglas que se aplican para los ejercicios irregulares.”

Inversiones que se enajenan o dejan de ser útiles

Ley del ISR (Párrafo VI)

“**ART. 41.-** Cuando el contribuyente enajene los bienes o cuando éstos dejen de ser útiles para obtener los ingresos, deducirá en el ejercicio en que esto ocurra, la parte aún no deducida. En el caso en que los bienes dejen de ser útiles para obtener los ingresos, el contribuyente deberá presentar aviso ante las autoridades fiscales y mantener sin deducción un peso en sus registros. Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable a los casos señalados en el artículo 20 de esta Ley.”

Ganancia en Enajenación de Terrenos por Personas Morales

Concepto

Es la utilidad que para efectos del impuesto sobre la renta genera una persona moral, al realizar una venta de terrenos, previo reconocimiento de los efectos inflacionarios al costo del propio terreno mediante su actualización, valor que se compara contra el de la venta, para determinar dicha utilidad.

A continuación presentamos un ejemplo sencillo para determinar la ganancia por la venta de un terreno realizada por una persona moral, además el fundamento legal de esta operación.

Ley del ISR

“**ART. 18.-** Para determinar la ganancia por la enajenación de terrenos; títulos valor que representen la propiedad de bienes, así como de otros títulos valor cuyos rendimientos no se consideran intereses en los términos del artículo 7o.-A de la Ley, piezas de oro o de plata que hubieran tenido el carácter de moneda nacional o extranjera y las piezas denominadas onzas troy, los contribuyentes restarán del ingreso obtenido por su enajenación el monto original de la inversión, el cual se podrá ajustar multiplicándolo por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes en que se realizó la adquisición hasta el mes inmediato anterior a aquél en que se realice la enajenación.

El ajuste a que se refiere el párrafo anterior no es aplicable para determinar la ganancia por la enajenación de acciones y certificados de depósito de bienes o mercancías.

En el caso de bienes adquiridos con motivo de fusión o escisión de sociedades, se considerará como monto original de la inversión el valor de su adquisición por la sociedad fusionada o escidente y como fecha de adquisición la que les hubiese correspondido a estas últimas.”

Determinación

1. Fórmula para su obtención.

1o. Factor de actualización.

$$\text{Factor de actualización} = \frac{\text{INPC del mes inmediato anterior a aquél en que se realice la enajenación}}{\text{INCP del mes en que se realizó la adquisición}}$$

2o. Ganancia por la enajenación de terrenos.

$$\begin{aligned} & \text{Ingreso obtenido por su enajenación} \\ (-) & \text{Monto original de la inversión, actualizado} \\ & \underline{\text{(Monto original por el factor de actualización)}} \\ (=) & \underline{\text{Ganancia por la enajenación de terrenos}} \end{aligned}$$

2. Ejemplo de su determinación.

Terreno adquirido en \$ 50 000.00, en diciembre de 1987, y vendido en \$ 400 000.00, en junio de 1996; por lo que el mes inmediato anterior a aquél en que se realiza la enajenación es mayo de 1996.

(INPC Base 1994=100)

1o Factor de actualización.

$$\frac{\text{INPC de mayo de 1996}}{\text{INPC de diciembre de 1987}} = \text{Factor de actualización}$$

$$\frac{178.0320}{28.4730} = 6.2526$$

2o. Ganancia por la enajenación de terrenos

	Ingreso obtenido por la enajenación de terrenos.		\$ 400 000.00
(-)	Monto original de la inversión actualizado:		
	Monto original	\$ 50 000.00	
(X)	Factor de actualización	<u>6.2526</u>	<u>\$ 312 630.00</u>
(=)	Ganancia por la enajenación de terrenos		<u>\$ 87 370.00</u>

Utilidad o Pérdida por Enajenación de Inversiones (activos fijos)

Concepto

Es el resultado para efectos fiscales, que se determina al enajenar bienes que han formado parte del activo fijo de la empresa.

Para obtener la utilidad o pérdida en enajenación de inversiones, la Ley del ISR permite actualizar el monto original de la inversión pendiente de deducir, para ser restado del ingreso por enajenación.

A continuación presentamos un ejemplo sencillo para determinar la utilidad o pérdida por la venta de un activo fijo realizada, además el fundamento legal de esta operación.

Ley del ISR

“ART. 17.- Para los efectos de este título se consideraran ingresos acumulables, además de los señalados en otros artículos de esta Ley, los siguientes.

V. La ganancia derivada de la enajenación de activos fijos y terrenos, títulos valor, acciones, partes sociales o certificados de aportación patrimonial emitidos por sociedades nacionales de crédito, así como la ganancia realizada que derive de fusión o escisión de sociedades y la proveniente de reducción de capital o de liquidación de sociedades mercantiles de residentes en el extranjero, en las que el contribuyente sea socio o accionista”

Inversiones que se enajenan o dejan de ser útiles

Ley del ISR (Párrafo VI)

“ART. 41.- Cuando el contribuyente enajene los bienes o cuando éstos dejen de ser útiles para obtener los ingresos, deducirá en el ejercicio en que esto ocurra, la parte aún no deducida. En el caso en que los bienes dejen de ser útiles para obtener los ingresos, el contribuyente deberá presentar aviso ante las autoridades fiscales y mantener sin deducción un peso en sus registros. Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable a los casos señalados en el artículo 20 de esta Ley.”

Actualización de la Deducción

Ley del ISR

“ART. 41.- Los contribuyentes ajustarán la deducción determinada en los términos de los párrafos primero y sexto de este artículo, multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes en que se adquirió el bien y hasta el último mes de la primera mitad del periodo en el que el bien haya sido utilizado durante el ejercicio por el que se efectúe la deducción.”

“Cuando sea impar el número de meses comprendidos en el periodo en el que el bien haya sido utilizado en el ejercicio, se considerará como último mes de la primera mitad de dicho periodo el mes inmediato anterior al que corresponda la mitad del periodo.”

ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

Determinación

1. Fórmula para su obtención.

1o. Determinación del factor de actualización.

$$\text{Factor de Actualización} = \frac{\text{INPC del último mes de la 1a mitad del período en el que el bien haya sido utilizado en el ejercicio en que se enajena}}{\text{INPC del mes en que se adquirió el bien}}$$

2o. Determinación de la depreciación por efectuar actualizada.

$$\begin{array}{l} \text{Monto original de la inversión} \\ (-) \text{ Depreciación efectuada en ejercicios anteriores, antes de actualizar} \\ \hline (=) \text{ Depreciación por efectuar} \\ (X) \text{ Factor de actualización} \\ \hline (=) \text{ Depreciación por efectuar actualizada} \end{array}$$

3o. Determinación de la utilidad o pérdida por enajenación de inversiones.

$$\begin{array}{l} \text{Ingreso por enajenación} \\ (-) \text{ Depreciación por efectuar actualizada} \\ \hline (=) \text{ Utilidad o pérdida por enajenación de inversiones} \end{array}$$

2. Ejemplo para determinar la utilidad o pérdida en la venta de una maquinaria.

Fecha de adquisición	Diciembre de 1987
Fecha de enajenación	Abril de 1996
Periodo del ejercicio	Enero a diciembre de 1996
Ultimo mes de la 1a. mitad del período en el que el bien haya sido utilizado en el ejercicio en que se enajena	Febrero de 1996
INPC (Base 1994=100)	

1o. Determinación del factor de actualización

$$\frac{\text{INPC de febrero de 1996}}{\text{INPC de diciembre de 1987}} = \text{Factor de actualización}$$
$$\frac{166.3500}{28.4730} = 5.8423$$

2o. Determinación de la depreciación por efectuar actualizada

	Monto Original de la Inversión	\$ 15 000.00
(-)	Depreciación efectuada en ejercicios anteriores, antes de actualizar	<u>\$ 9 000.00</u>
(=)	Depreciación por efectuar	\$ 6 000.00
(X)	Factor de actualización	<u>5.8423</u>
(=)	Depreciación por efectuar actualizada	<u>\$ 35 053.80</u>

3o. Determinación de la utilidad o pérdida por enajenación de inversiones

	Ingreso por enajenación	\$ 40 000.00
(-)	Depreciación por efectuar actualizada	<u>35 053.80</u>
(=)	Utilidad por enajenación de inversiones	<u>\$ 4 946.20</u>

Determinación del monto original de la inversión en Arrendamiento Financiero

Concepto

El monto original de la inversión es el valor depreciable de una inversión; cuando se trata de arrendamiento financiero, dicho monto es la cantidad que se hubiere pactado como valor del bien en el contrato respectivo.

Ley del ISR

“ART. 48.- Tratándose de contratos de arrendamiento financiero, el arrendatario considerará como monto original de la inversión, la cantidad que se hubiere pactado como valor del bien en el contrato respectivo.”

Ejemplo:

Valor del bien en el contrato = \$ 50 000.00

Monto original de la inversión = \$ 50 000.00

TASAS DE DEPRECIACIÓN DE ACTIVOS FIJOS

Como mencionamos anteriormente la Ley del impuesto sobre la Renta autoriza porcentos máximos de depreciación por tipo de activo, pero también hace mención que se pueden aplicar porcentos menores a estos sin revasarlos. Contablemente se utilizarán los porcentos que estén de acuerdo a las vidas útiles probables de los activos, la Ley además da la opción de una depreciación acelerada como incentivo fiscal, esto hace que se aplique un mayor costo o gasto por concepto de depreciación en los primeros años y menor en los siguientes. Las empresas están en la libertad de elegir lo que les convenga más.

A continuación presentamos los artículos en los que nos mencionan dichos porcentajes máximos de depreciación.

Ley del ISR

“ART. 44.- Los porcentos máximos autorizados, tratándose de activos fijos por tipo de bien son los siguientes:

1. Tratándose de construcciones.

a) 10% en el caso de inmuebles declarados o catalogados como monumentos arqueológicos, artísticos, históricos o patrimoniales por el Instituto Nacional de Antropología e Historia o el Instituto Nacional de Bellas Artes y que cuenten con el certificado de restauración, expedido por la autoridad competente.

b) 5% en los demás casos

II. 6% para ferrocarriles, carros de ferrocarril, locomotoras y embarcaciones

III. 10% para mobiliario y equipo de oficina.

IV. Derogada

V: Tratándose de aviones:

a) 25% para los dedicados a la aerofumigación agrícola.

b) 10% para los demás.

VI. 25% para automóviles, autobuses, camiones de carga, tractocamiones y remolques.

VII. 30% para equipo de cómputo electrónico, consistente en una máquina o grupo de máquinas interconectadas conteniendo unidades de entrada, almacenamiento, computación, control y unidades de salida, usando circuitos electrónicos en los elementos principales para ejecutar operaciones aritméticas o lógicas en forma automática por medio de instrucciones programadas, almacenadas internamente o controladas externamente, así como para el equipo periférico de dicho equipo de cómputo, tal como unidades de discos ópticos, impresoras, lectores ópticos, graficadores, unidades de respaldo, lectores de código de barras, digitalizadores, unidades de almacenamiento externo, así como monitores y teclados conectados a un equipo de cómputo.

VIII. 35% para los siguientes bienes:

a) Dados, troqueles, moldes, matrices y herramental.

b) Derogado

c) Equipo destinado directamente a la investigación de nuevos productos o desarrollo de tecnología en el país.

d) Derogado.

IX. 50% para maquinaria y equipo destinados a la manufactura, ensamble, transformación o pruebas, de componentes magnéticos para discos duros y tarjetas electrónicas para la industria de la computación, consistentes en una máquina o en un grupo de máquinas, tales como: equipos de robótica de alta precisión, sistemas de reconocimiento de imagen, equipos de rayos láser y de radio-frecuencia, devastado por ataque químico, máquinas de fotograbados, sistemas automáticos de maquinado de alta precisión, medidores de resonancia, equipos de soldadura por medio de ultrasonido, equipos de pruebas electromagnéticas para cuartos libres de contaminación, sistemas automáticos de lavado por ultrasonido y / o rocío, equipos de medición de alta precisión para longitud, volumen, masa, composición química, energía y parámetros eléctricos, microscopios de alta definición, sistemas de control y adquisición de datos por medio de equipo de cómputo, cámaras y videocámaras de alta resolución, plantas para generación de gases especiales, máquinas depositadoras de elementos químicos, equipos industriales de rayos X de alta tecnología, equipo de alta tecnología para tratamiento de agua, aplicadoras de soldadura en pasta, equipos automáticos de soldados, incertadoras automáticas de componentes electrónicos, hornos de reflujo curado y / o secado, equipos de prueba eléctrica funcional en circuito, estaciones de trabajo para ensamble y / o retrabajo de artículos de alta precisión, aplicadoras de adhesivos de alta precisión, cámaras de prueba y separadora de gases ambientales y sistemas electromecánicos de alta tecnología para transporte de materiales.

X. 100% para los siguientes bienes:

a) Para removientes, vegetales, máquinas registradoras de comprobación fiscal y equipos electrónicos de registro fiscal.

b) Equipo destinado a la conversión a consumo de gas natural.

c) Equipo destinado a prevenir y controlar la contaminación ambiental en cumplimiento de las disposiciones legales respectivas "

Tasas de depreciación para Maquinaria y Equipo

Ley del ISR

“ART. 45.- Los porcentos máximos autorizados para maquinaria y equipo distintos de los señalados en el art 44 de la Ley del ISR son los siguientes.

- I. 10% para producción de energía eléctrica y su distribución, y para transportes eléctricos.
- II. 5% para mollienda de granos; producción de azúcar y derivados; de aceites comestibles; transportación marítima, fluvial y lacustre.
- III. 6% para producción de metal, obtenido en primer proceso; productos de tabaco y derivados del carbón natural.
- IV. 7% para fabricación de pulpa, papel y productos similares; petróleo y gas natural.
- V. 8% para fabricación de vehículos de motor y sus partes; construcción de ferrocarriles y navíos, fabricación de productos de metal, de maquinaria y de instrumentos profesionales y científicos; producción de alimentos y bebidas excepto granos, azúcar, aceites comestibles y derivados.
- VI. 9% para curtido de piel y fabricación de artículos de piel, de productos químicos, petroquímicos y farmacobiológicos, de productos de caucho y de productos plásticos; impresión y publicación.
- VII. 11% para la fabricación de ropa; fabricación de productos textiles, acabado, teñido y estampado.
- VIII. 12% para construcción de aeronaves, compañías de transporte terrestre, de carga y de pasajeros.
- IX. 16% para compañías de transporte aéreo, transmisión por radio y televisión
- X. 25% para la industria de la construcción, incluyendo automóviles, camiones de carga, tractocamiones y remolques.
- XI. 25% para actividades de agricultura, ganadería, de pesca o silvicultura.
- XII. 10% para otras actividades no especificadas en este artículo.
- XIII. 20% para el destinado a restaurantes.”

Deducción de Inversiones (con base en el artículo 41)

Concepto

Es la deducción normal que permite la ley a valores actualizados, por la pérdida del propio valor que sufren las inversiones en activos fijos, y las erogaciones realizadas en periodos preoperativos, por efecto del uso, transcurso del tiempo y la obsolescencia.

Es importante observar, que la Ley del ISR señala que la deducción por inversiones debe actualizarse, con la finalidad de hacerla más justa para el contribuyente.

Presentamos a continuación un ejemplo de la deducción de inversiones teniendo como base el artículo 41 de la Ley del Impuesto sobre la Renta. En primer lugar el fundamento legal al que ya se había hecho referencia anteriormente, pero con el fin de que sea más claro lo incluimos nuevamente. Y enseguida la determinación del ejemplo.

Ley del ISR

“ART. 41.- Las inversiones únicamente se podrán deducir mediante la aplicación en cada ejercicio, de los porcentos máximos autorizados por esta Ley al monto original de la inversión, con las limitaciones en deducciones, que en su caso, establezca esta Ley. Tratándose de ejercicios irregulares, la deducción correspondiente se efectuará en el porcentaje que represente el número de meses completos del ejercicio en los que el bien haya sido utilizado por el contribuyente, respecto de doce meses. Cuando el bien se comience a utilizar después de iniciado el ejercicio y en el que se termine su deducción, ésta se efectuará con las mismas reglas que se aplican para los ejercicios irregulares.

El monto original de la inversión comprende además del precio del bien, los impuestos efectivamente pagados con motivo de la adquisición o importación del mismo a excepción del impuesto al valor agregado, así como las erogaciones por concepto de derechos, fletes, transportes, acarreos, seguros contra riesgos en la transportación, manejo, comisiones sobre compras y honorarios a agentes aduanales

Cuando los bienes se adquieran con motivo de fusión o escisión, se considerará como fecha de adquisición, la que le correspondió a la fusionada o escidente.

El contribuyente podrá aplicar porcentos menores a los autorizados por esta Ley. En este caso el porcentaje elegido será obligatorio y podrá cambiarse, sin exceder del máximo autorizado. Tratándose del segundo y posteriores cambios deberán transcurrir cuando menos cinco años desde el último cambio; cuando el cambio se quiera realizar antes de que transcurran se deberá cumplir con los requisitos que establezca el reglamento de esta Ley.

Las inversiones empezarán a deducirse, a elección del contribuyente, a partir del ejercicio en que se inicie la utilización de los bienes o desde el ejercicio siguiente. El contribuyente podrá no iniciar la deducción de las inversiones para efectos fiscales, a partir de que se inicien los plazos a que se refiere este párrafo. En este caso podrá hacerlo con posterioridad, perdiendo el derecho a deducir las cantidades correspondientes a los ejercicios transcurridos, calculadas aplicando los porcentos máximos autorizados por esta Ley.

Cuando el contribuyente enajene los bienes o cuando éstos dejen de ser útiles para obtener los ingresos, deducirá en el ejercicio en que esto ocurra, la parte aún no deducida. En el caso en que los bienes dejen de ser útiles para obtener los ingresos, el contribuyente deberá presentar aviso

ante las autoridades fiscales y mantener sin deducción un peso en sus registros. Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable a los casos señalados en el artículo 20 de esta Ley.

Los contribuyentes ajustarán la deducción determinada en los términos de los párrafos primero y sexto de este artículo, multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes en que se adquirió el bien y hasta el último mes de la primera mitad del periodo en el que el bien haya sido utilizado durante el ejercicio por el que se efectúe la deducción

Cuando sea impar el número de meses comprendidos en el periodo en el que el bien haya sido utilizado en el ejercicio, se considerará como último mes de la primera mitad de dicho periodo el mes inmediato anterior al que corresponda la mitad del periodo "

Decreto por el que se otorgan estímulos fiscales en diversas contribuciones (DOF 24/XII/1996)

Artículo Segundo. Los contribuyentes que tributen conforme al Título II o Título IV, Capítulos II; III y VI, Sección Y, de la Ley del Impuesto sobre la renta, para calcular el impuesto del ejercicio correspondiente a 1997 podrán optar por efectuar la deducción en forma inmediata y hasta por el 62.5 por ciento de las inversiones de bienes nuevos de activo fijo, excepto automóviles, en lugar de las deducciones previstas en los artículos 41, 47, 51, 85, 90, 108, y 138 de esa Ley.

Dicha deducción podrá efectuarse únicamente en la declaración del ejercicio y siempre que se trate de contribuyentes que hayan venido operando con anterioridad al 1o. de noviembre de 1995, y será por la diferencia que resulte de restar al monto total de las inversiones efectuadas en el ejercicio fiscal de 1997, el monto total actualizado de las inversiones efectuadas por el propio contribuyente durante el ejercicio fiscal de 1995.

Artículo Cuarto Los contribuyente que durante la vigencia del presente Decreto adquieran automóviles nuevos que destinen exclusivamente al transporte de bienes o prestación de servicios relacionados con su actividad, cuyo precio de adquisición, incluyendo el equipo opcional común o de lujo, el impuesto al valor agregado y las demás contribuciones que se deben cubrir por la enajenación del vehículo de que se trate, sin disminuir el monto de descuentos, rebajas o bonificaciones, no exceda de la cantidad de 224 000.00 pesos, considerarán para los efectos de los artículos 44, fracción VI y 138, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el 71 por ciento del monto original de la inversión en automóviles nuevos a que se refiere el artículo 41 de dicha Ley, sin que en ningún caso la deducción que se aplique exceda de 124 765 00 pesos. En este caso, podrán dejar de cumplir los demás requisitos previstos en el artículo 46, fracción II, o en el artículo 137, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, según sea el caso."

"Para los efectos de este artículo se entenderá por automóviles nuevos a aquellos que se enajenen por primera vez por el fabricante o distribuidor y correspondan al año modelo en que se enajenen o al año modelo siguiente. También se considerarán como automóviles nuevos aquellos que se adquieran mediante arrendamiento financiero, de conformidad con lo previsto en el artículo 48 de la Ley del Impuesto sobre la renta "

Determinación

1. Fórmula para la obtención de la depreciación actualizada.

$$1o. \quad \left[\begin{array}{c} \text{Monto original} \\ \text{de la inversión} \end{array} \right] \times \left[\begin{array}{c} \% \text{ de} \\ \text{Depreciación} \end{array} \right] = \text{Depreciación} \\ \text{Anual}$$

$$2o. \quad \frac{\text{Depreciación anual}}{12} = \text{Depreciación mensual}$$

$$3o. \quad \left[\begin{array}{c} \text{Depreciación} \\ \text{mensual} \end{array} \right] \times \left[\begin{array}{c} \text{Número de meses} \\ \text{completos en los} \\ \text{que se utilizó el bien} \\ \text{en el ejercicio} \end{array} \right] = \text{Depreciación del} \\ \text{ejercicio}$$

$$4o. \quad \frac{\left[\begin{array}{c} \text{INPC del último mes de la 1a. mitad del periodo en el} \\ \text{que el bien haya sido utilizado en el ejercicio por el que} \\ \text{se efectúe la deducción} \end{array} \right]}{\left[\begin{array}{c} \text{INPC del mes en que se adquirió el bien} \end{array} \right]} = \text{Factor} \\ \text{de} \\ \text{actualización}$$

$$5o. \quad \left[\begin{array}{c} \text{Depreciación} \\ \text{del} \\ \text{ejercicio} \end{array} \right] \times \left[\begin{array}{c} \text{Factor} \\ \text{de} \\ \text{actualización} \end{array} \right] = \text{Depreciación del} \\ \text{ejercicio} \\ \text{actualizada}$$

2. Ejemplo para determinar la depreciación actualizada.

1o. Determinación de la depreciación anual.

$$\$ 25\,500.00 \times 10\% = \$ 2\,550.00$$

2o Cálculo de la depreciación mensual.

$$\frac{\$ 2\,550\,00}{12} = \$ 212.50$$

3o Determinación de la depreciación del ejercicio.

$$\$ 212.50 \times 12 \text{ (meses de uso)} = \$ 2\,550.00$$

4o. Determinación del factor de actualización

(INPC supuestos) (Base 1994 = 100)

$$\frac{\text{INPC junio 1996}}{\text{INPC abril 1988}} = \text{Factor de actualización}$$

$$\frac{180.9310}{38.5940} = 4.6880$$

5o. Determinación de la depreciación del ejercicio actualizada

$$\$ 2\,550\,00 \times 4.6880 = \$ 11\,954\,40$$

Al ser la depreciación la que se actualiza por efectos de la inflación, resulta indispensable llevar cuenta de su valor histórico (previo a la actualización), a fin de determinar el momento en que dicha depreciación se agota, pues de lo contrario puede darse exceso o insuficiencia de la deducción en el tiempo en que el bien sea depreciable

IMPUESTO AL ACTIVO

Este impuesto se considera como el mínimo que deben pagar las personas morales y personas físicas por el valor neto de los activos con que cuentan para el desarrollo de sus actividades empresariales, y de arrendamiento en otros casos. Este impuesto se considera como mínimo por el hecho de estar íntimamente relacionado con el impuesto sobre la renta, en virtud de que este impuesto es acreditable contra el impuesto al activo, estando establecido que de ser mayor el impuesto sobre la renta no se causa el impuesto al activo, y en caso inverso, se convierte en el mínimo a pagar, no obstante que la mecánica de acreditamiento puede generar la posibilidad de recuperación del impuesto al activo pagado en los diez ejercicios inmediatos anteriores.

Determinación de pagos provisionales

Concepto

Son los pagos a cuenta del impuesto del ejercicio que los contribuyentes gravados por el impuesto al activo, están obligados a efectuar.

Estos pagos deberán ser mensuales; sin embargo, los contribuyentes que deban efectuar pagos provisionales trimestrales para efectos del ISR, podrán realizar los pagos del impuesto al activo en la misma forma.

Presentamos la mecánica para determinar los pagos provisionales de este impuesto, según la Ley del Impuesto al Activo, así como un ejemplo de determinación de estos pagos
Primero el fundamento legal y enseguida el ejemplo mencionado

Ley del Impuesto al Activo.

“ART. 7o.- Los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales, a cuenta del impuesto del ejercicio.

Las personas morales y las personas físicas enterarán el impuesto a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, respectivamente.

El pago provisional mensual se determinará dividiendo entre doce el impuesto actualizado que correspondió al ejercicio inmediato anterior, multiplicando el resultado por el número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio hasta el mes al que se refiere el pago, pudiendo acreditarse contra el impuesto a pagar los pagos provisionales del ejercicio por el que se paga el impuesto, efectuados con anterioridad.

El impuesto del ejercicio inmediato anterior se actualizará, por el periodo comprendido desde el último mes del penúltimo ejercicio inmediato anterior, hasta el último mes del ejercicio inmediato anterior a aquél por el cual se calcule el impuesto.

Los contribuyentes que de conformidad con la Ley del Impuesto sobre la Renta deben efectuar los pagos de dicho impuesto en forma trimestral, podrán efectuar los pagos provisionales del impuesto al activo por el mismo periodo y en las mismas fechas de pago que las establecidas para el impuesto sobre la renta.

Por los meses comprendidos entre la fecha de terminación del ejercicio y el mes en que se presente la declaración del mismo ejercicio, el contribuyente deberá efectuar sus pagos

provisionales en la misma cantidad que se hubiera determinado para los pagos provisionales del ejercicio inmediato anterior.

En el primer ejercicio en el que los contribuyentes deben efectuar pagos provisionales, los calcularán considerando el impuesto que les correspondería, si hubieran estado obligados al pago

Los contribuyentes menores pagarán este impuesto como parte de la determinación estimativa para efectos del impuesto sobre la renta, aquel se refiere la Ley respectiva.

El contribuyente podrá disminuir el monto de los pagos provisionales, cumpliendo los requisitos que señale el Reglamento de esta Ley.

Las personas físicas que realicen actividades agrícolas o ganaderas, estarán relevadas de efectuar pagos provisionales en los términos de este artículo."

"ART. 9o.- Adicionalmente los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto del ejercicio, la diferencia que resulte en cada uno de los tres ejercicios inmediatos anteriores conforme al siguiente procedimiento y hasta por el monto que no se hubiera acreditado con anterioridad. Esta diferencia será la que resulte de disminuir al impuesto sobre la renta causado en los términos de los Títulos II o II-A o del Capítulo VI del Título IV de la Ley de la materia, el impuesto al activo causado, siempre que este último sea menor y ambos sean del mismo ejercicio. Para estos efectos, el impuesto sobre la renta causado en cada uno de los tres ejercicios citados deberá disminuirse con las cantidades que hayan dado lugar a la devolución del impuesto al activo conforme al cuarto párrafo de este artículo. Los contribuyentes también podrán efectuar el acreditamiento a que se refiere este párrafo contra los pagos provisionales del impuesto al activo.

Los contribuyentes podrán también acreditar contra los pagos provisionales que tengan que efectuar en el impuesto al activo, los pagos provisionales del impuesto sobre la renta. Cuando en la declaración de pago provisional el contribuyente no pueda acreditar la totalidad del impuesto sobre la renta efectivamente pagado, el remanente lo podrá acreditar contra los siguientes pagos provisionales."

Decreto por el que se otorgan estímulos fiscales en diversas contribuciones (DOF 24/XII/1996)

ARTICULO PRIMERO. Se exime totalmente del pago del Impuesto al Activo que se cause durante el ejercicio fiscal de 1997, a los contribuyentes del citado impuesto cuyos ingresos para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta en el ejercicio de 1996, no excedan de \$ 8 900 000.00 pesos.

Determinación

1. Fórmulas para su obtención.

1o. Por los meses comprendidos entre la fecha de terminación del ejercicio y el mes en que se presente la declaración del mismo ejercicio.

A) Para pagos provisionales mensuales.

Pago provisional del mes a enterar	La misma cantidad mensual =de pago provisional del ejercicio inmediato anterior
---------------------------------------	---

B) Para pagos provisionales trimestrales.

Pago provisional del trimestre a enterar	La misma cantidad trimestral =de pago provisional del ejercicio inmediato anterior
---	--

2o. Por los meses posteriores a la presentación de la declaración del ejercicio anterior.

A) Determinación del factor de actualización.

$$\frac{\text{INPC del último mes del ejercicio inmediato anterior}}{\text{INPC del último mes del penúltimo ejercicio inmediato anterior}} = \text{Factor de Actualización}$$

b) Determinación del pago provisional mensual o trimestral a enterar.

(X)	Impuesto del ejercicio inmediato anterior
	<u>Factor de actualización</u>
(=)	Impuesto del ejercicio inmediato anterior,
	actualizado
(/)	<u>12</u>
(X)	Pago provisional mensual
	<u>Número de meses del periodo de pago</u>
(=)	Pago provisional del período
(-)	<u>Pagos provisionales enterados anteriormente</u>
	en el ejercicio
(=)	Pago provisional del mes o del trimestre

2. Ejemplo de su determinación

1o. Por los meses comprendidos entre la fecha de terminación del ejercicio y el mes en que se presente la declaración del mismo ejercicio.

a) Para pagos provisionales mensuales

Cantidad de pago provisional mensual, efectuado el ejercicio inmediato anterior	\$ 5 000.00
Pago provisional del mes a enterar =	\$ 5 000.00

b) Para pagos provisionales trimestrales.

Cantidad de pago trimestral, efectuado el ejercicio inmediato anterior	\$ 15 000.00
Pago provisional del trimestre a enterar =	\$ 15 000.00

2o. Por los meses posteriores a la presentación de la declaración del ejercicio anterior

A) Determinación del factor de actualización.

(INPC Base 1994 = 100)

$$\frac{\text{INPC de diciembre de 1996}}{\text{INPC de diciembre de 1995}} = \text{Factor de actualización}$$

$$\frac{200.3880}{156.9150} = 1.2770$$

b) Determinación del pago provisional mensual o trimestral a enterar.

	Impuesto del ejercicio inmediato anterior (1996)	\$ 70 000.00
(X)	Factor de actualización	<u>1.2770</u>
(=)	Impuesto del ejercicio inmediato anterior, actualizado	\$ 89 390.00
(/)	12	<u>12</u>
(=)	Pago provisional mensual para 1997	\$ 7 449.00
(X)	Número de meses del periodo de pago (supuesto)	<u>6</u>
(=)	Pago provisional del periodo	\$ 44 694.00
(-)	Pagos provisionales enterados anteriormente en el ejercicio	\$ 38 800.00
		<u>\$ 5 894.00</u>

NOTA

A los pagos provisionales mensuales o trimestrales así determinados, les serán acreditables los pagos provisionales del impuesto sobre la renta, que en caso de ser superiores a los del impuesto al activo, implicarán que no se pague este impuesto.

Dado el mecanismo de acumulación que resulta de multiplicar el pago mensual por el número de meses al que corresponda el mismo, se produce el efecto de que a partir del mes o trimestre en que se realice el primer pago con datos de la declaración del ejercicio inmediato anterior, se ajusten los efectuados antes de la presentación de dicha declaración

Es importante tomar en cuenta, que para las personas morales existe la opción de comparar el pago provisional de este impuesto contra el pago provisional o el ajuste del impuesto sobre la renta y declarar la cantidad que resulte mayor, todo esto según la mecánica dada en los artículos 7o-A y 7o-B de la Ley del Impuesto al Activo.

Asimismo, contra los pagos provisionales del impuesto al activo se puede acreditar la diferencia que resulte en cada uno de los tres ejercicios inmediatos anteriores, entre el ISR y el impuesto al activo causados, cuando este último sea menor, bajo ciertas condiciones establecidas por la Ley del Impuesto al Activo.

De conformidad con el artículo primero del Decreto por el que se otorgan estímulos fiscales en diversas contribuciones, publicado en el DOF el 24 de diciembre de 1996, se exime totalmente del pago del impuesto al activo que se cause durante el ejercicio fiscal de 1997, a los contribuyentes cuyos ingresos para efectos de la ley del ISR en el ejercicio de 1996, no excedan de \$ 8 900 000.00

Determinación del impuesto del ejercicio para personas morales.

Concepto

Las personas morales obligadas a pagar el impuesto al activo, deberán presentar conjuntamente con la declaración del impuesto sobre la renta, declaración en donde se determine el impuesto al activo del ejercicio, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que éste termine

Ahora presentamos al igual que con los pagos provisionales del impuesto al activo, la determinación del impuesto del ejercicio, primero la mecánica presentada en los artículos de esta ley, y enseguida un ejemplo que resume esta mecánica.

Ley del Impuesto al Activo.

"ART. 2.- El contribuyente determinará el impuesto por ejercicios fiscales aplicando al valor de su activo en el ejercicio, la tasa del 1.8 %.

El valor del activo en el ejercicio se calculará sumando los promedios de los activos previstos en este artículo, conforme al siguiente procedimiento.

1. Se sumarán los promedios mensuales de los activos financieros, correspondientes a los meses del ejercicio y el resultado se dividirá entre el mismo número de meses. Tratándose de acciones, el promedio se calculará considerando el costo comprobado de adquisición de las mismas, actualizado en los términos del artículo 3o. De esta Ley.

El promedio mensual de los activos será el que resulte de dividir entre dos la suma del activo al inicio y al final del mes, excepto los correspondientes a operaciones contratadas con el sistema financiero o con su intermediación, el que se calculará en los mismos términos que prevé el segundo párrafo de la fracción III del artículo 7o.-B de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

II Tratándose de los activos fijos, gastos y cargos diferidos, se calculará el promedio de cada bien, actualizando en los términos del artículo 3o. De esta Ley, su saldo pendiente de deducir en el impuesto sobre la renta al inicio del ejercicio o el monto original de la inversión en el caso de bienes adquiridos en el mismo y de aquéllos no deducibles para los efectos de dicho impuesto, aun cuando para estos efectos no se consideren activos fijos. El saldo actualizado se disminuirá con la mitad de

la deducción anual de las inversiones en el ejercicio, determinada conforme a los artículos 41 y 47 de la Ley del Impuesto sobre la Renta

En el caso del primer y último ejercicio en el que se utilice el bien, el valor promedio del mismo se determinará dividiendo el resultado antes mencionado entre doce y el cociente se multiplicará por el número de meses en los que el bien se haya utilizado en dichos ejercicios

En el caso de activos fijos por los que se hubiera optado por efectuar la deducción inmediata a que se refiere el artículo 51 de la Ley del impuesto sobre la renta, se considerará como saldo por deducir, el que hubiera correspondido de no haber optado por dicha deducción, en cuyo caso se aplicarán los porcentos máximos de deducción autorizados en los artículos 43, 44 y 45 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de acuerdo con el tipo de bien de que se trate.

III. El monto original de la inversión de cada terreno, actualizado en los términos del artículo 3o. De esta Ley, se dividirá entre doce y el cociente se multiplicará por el número de meses en que haya sido propiedad del contribuyente en el ejercicio por el cual se determina el impuesto

IV. Los inventarios de materias primas, productos semiterminados que el contribuyente utilice en la actividad empresarial y tenga al inicio y al cierre del ejercicio, valuados conforme al método que tenga implantado, se sumarán y el resultado se dividirá entre dos

5o. Los contribuyentes podrán deducir del valor del activo en el ejercicio, las deudas contratadas con empresas residentes en el país o con establecimientos permanentes ubicados en México de residentes en el extranjero, siempre que se trate de deudas no negociables. También podrán deducirse las deudas negociables en tanto no se notifique al contribuyente la cesión del crédito correspondiente a dichas deudas a favor de una empresa de factoraje financiero, y aun cuando no habiéndosele notificado la cesión el pago de la deuda se efectúe a dicha empresa o a cualquier otra persona no contribuyente de este impuesto.

No son deducibles las deudas contratadas con el sistema financiero o con su intermediación."

"ART. 9o.- Adicionalmente los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto del ejercicio, la diferencia que resulte en cada uno de los tres ejercicios inmediatos anteriores conforme al siguiente procedimiento y hasta por el monto que no se hubiera acreditado con anterioridad. Esta diferencia será la que resulte de disminuir al impuesto sobre la renta causado en los términos de los Títulos II o II-A o del Capítulo VI del Título IV de la Ley de la materia, el impuesto al activo causado, siempre que este último sea menor y ambos sean del mismo ejercicio. Para estos efectos, el impuesto sobre la renta causado en cada uno de los tres ejercicios citados deberá disminuirse con las cantidades que hayan dado lugar a la devolución del impuesto al activo conforme al cuarto párrafo de este artículo. Los contribuyentes también podrán efectuar el acreditamiento a que se refiere este párrafo contra los pagos provisionales del impuesto al activo."

Determinación

1 Fórmula para su obtención.

	Promedio de activos financieros
(+)	Promedio de activos fijos, gastos y Cargos diferidos.
(+)	Promedio de terrenos
(+)	<i>Promedio de inventarios</i>
(=)	<hr/> Valor del Activo
(-)	Promedio de deudas (opción)
(=)	<hr/> Base del impuesto
(X)	1.8 %
(=)	<hr/> <hr/> <u>Impuesto al activo</u>

Nota

Al impuesto al activo así determinado, le será acreditable el impuesto sobre la renta del ejercicio, que en caso de ser superior al primero, implicará que no se pague el impuesto al activo

Adicionalmente, los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto al activo del ejercicio, la diferencia que resulte en cada uno de los tres ejercicios inmediatos anteriores, entre el ISR y el impuesto al activo causados, cuando este último sea menor, bajo ciertas condiciones establecidas por la Ley del Impuesto al Activo.

Decreto por el que se otorgan estímulos fiscales en diversas contribuciones (DOF 24/XII/1996)

ARTICULO PRIMERO. Se exime totalmente del pago del Impuesto al Activo que se cause durante el ejercicio fiscal de 1997, a los contribuyentes del citado impuesto cuyos ingresos para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta en el ejercicio de 1996, no excedan de \$ 8 900 000 00 pesos

CAPITULO IV

B - 10 RECONOCIMIENTO DE LOS EFECTOS DE LA INFLACION EN LA INFORMACION FINANCIERA

ASPECTOS GENERALES

Hoy en día, es necesario dar un enfoque práctico para establecer lineamientos que permitan incrementar el grado de significación en la información contenida en los estados financieros.

Como es el efecto de la inflación en dichos estados financieros. Puesto que han provocado una fuerte distorsión en las cifras de los mismos.

La inflación es un fenómeno que ha afectado fuertemente a las empresas, obligándolas a tomar una serie de medidas para neutralizar sus efectos.

Además de haberse prolongado en el tiempo, ha incrementado su intensidad, haciendo necesario hoy más que nunca, que la información financiera sea una herramienta útil para el usuario.

NORMAS GENERALES

Se tiene por objeto establecer las reglas pertinentes relativas a la valuación y presentación de las partidas relevantes contenidas en la información financiera, que se ven afectadas por la inflación.

Esto se aplica a todas las entidades que preparan los estados financieros básicos.

"Los Estados Financieros básicos deben cumplir el objetivo de informar sobre la situación financiera de la empresa en cierta fecha y los resultados de sus operaciones y los cambios en su situación financiera por el periodo contable terminado en dicha fecha. De aquí se desprende que los estados financieros básicos comprenden el Balance General, los Estados de Resultados de Variaciones en el Capital Contable y de los Cambios en la Situación Financiera y las notas que son parte integrante de los mismos".

Los Estados Financieros deben ser capaces de transmitir información que satisfaga al usuario general de la empresa.

Desde que cobró relevancia la necesidad de reflejar efectos de la inflación en los estados financieros, simultáneamente se ofrecieron como repuestas a nivel internacional, dos enfoques distintos :

1 .- EL METODO DE AJUSTES POR CAMBIO EN EL NIVEL GENERAL DE PRECIOS

Que consiste en corregir la unidad de medida empleada por la contabilidad tradicional, utilizando pesos constantes en vez de pesos nominales.

2.- EL METODO DE ACTUALIZACION DE COSTOS ESPECIFICOS

También llamado Valores de Reposición . El cual se funda en la medición de valores que se generan en el presente, en lugar de valores provocados por intercambios realizados en el pasado.

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

Los argumentos a favor y en contra de cada uno de ellos aparentan ser igualmente válidos . Sin embargo no existe suficiente evidencia empírica que avale exclusivamente a uno de estos.

RUBROS QUE SE DEBEN ACTUALIZAR

Para reflejar adecuadamente los efectos de la inflación se ha considerado que deben actualizarse los siguientes rubros :

- Inventarios y costo de ventas
- Inmuebles, Maquinaria y Equipo, Depreciación Acumulada y la Depreciación del Periodo.
- Capital Contable

Además deberán determinarse :

- Resultado por tenencia de Activos no Monetarios. (Cambio en el valor de los activos no monetarios por causas distintas a la inflación). Con la 5a adecuación y su adedum este ya no se realizará.
- El costo Integral de Financiamiento . (Es el costo total de financiamiento el cual, en una época inflacionaria, además de los intereses incluye el efecto por posición monetaria y las fluctuaciones cambiarias)

La Comisión reitera que cada empresa podrá elegir cualquiera de los dos métodos aquél que de acuerdo con sus circunstancias, permita presentar una información más apegada a la realidad.

Por razones de congruencia y para lograr que las cifras que integran la información contable tengan significado , se recomienda no mezclar los dos métodos en la actualización de los activos fijos . De llevarse a cabo, por razones de carácter práctico, la mezcla de referencia sólo podrá efectuarse entre activos de naturaleza diferente y nunca dentro de un mismo rubro de activos.

Ejemplo, podría ser el de Costos Específicos para Maquinaria y Equipo y el de Índice de Precios para Mobiliario y Equipo.

Con lo respecto a lo anterior las empresas tenían la opción de utilizar cualquiera de los dos métodos para su actualización en el rubro de inmuebles maquinaria y equipo . A partir de la Addendum al 5a documento de adecuación al boletín B-10 sólo se usará el Método de Ajustes por Cambio en el Índice General de precios. Que iniciara a partir del 1o de Enero de 1997.

Las empresas que consoliden sus estados financieros deben manejar los mismos métodos de reexpresión, con el fin de que las cifras consolidadas tengan significación.

La actualización de las cifras de la información financiera presupone la necesidad de conservar los datos provenientes de los costos históricos , ya que son justamente los que se reexpresan. Esto implica , consecuentemente, una coexistencia entre cifras actualizadas y costos históricos.

INCORPORACION DE LAS CIFRAS ACTUALIZADAS

Por el grado de relevancia que implica , y para disminuir el riesgo de confusión y ambigüedad, la actualización y determinación de las partidas mencionadas debe incorporarse en los estados financieros básicos.

Para permitir al usuario de los estados financieros una mejor comprensión del contenido informativo de éstos, se deben revelar aquellos datos pertinentes, tales como : método seguido, criterios de cuantificación, significado e implicación de ciertos conceptos, referencia comparativa a los datos históricos, etc.

Para efectos de su manejo contable se recomienda dos caminos :

- a) Manejar los ajustes en subcuentas por separado, en la misma cuenta de mayor que las cifras históricas.
- b) Manejar los ajustes en cuenta de mayor independientemente a las cifras históricas, cuyos nombres indiquen su propia naturaleza.

LINEAMIENTOS PARTICULARES PARA LA APLICACION DE

NORMAS GENERALES

ACTUALIZACION DE INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO - DEPRECIACION

NORMA GENERAL

Las empresas deberán actualizar sus activos fijos, incorporando dicha Actualización con sus efectos , en el cuerpo de los estados financieros básicos, de acuerdo con los lineamientos que se describen a continuación :

VALUACION

A partir de 1997 se deberá utilizar el Método de Ajustes por Cambios en el Nivel General de Precios. Para actualizar el rubro de Inmuebles, Maquinaria y Equipo así como su depreciación acumulada y la del periodo. De acuerdo a la 5a adecuación del Boletín B-10 y a su addendum a este.

A . Método de ajustes por cambios en el nivel general de precios.

Expresar el costo histórico del, activo fijo y su depreciación acumulada a pesos constantes de poder adquisitivo general al cierre del ejercicio, utilizando el Índice Nacional de Precios al Consumidor que publica el Banco de México.

B . Método de actualización de costos específicos (valores de reposición) . Se entiende por valor de reposición la cantidad de dinero necesaria para adquirir un activo semejante a su estado actual (valor de adquisición más costos incidentales tales como fletes , seguros instalaciones, etc., menos demérito) que le permita a la empresa mantener su capacidad operativa . Este se puede determinar .

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

Por disposiciones de la Comisión de Principios de Contabilidad , éste método ya no será utilizado a partir de 1997, con respecto a los activos fijos

DETERMINACION DEL MONTO DE LA ACTUALIZACION

El monto de la actualización del activo fijo es la diferencia entre su valor actualizado neto y su valor en libros (costos menos depreciación acumulada) al cierre del ejercicio.

En periodos subsecuentes al primero en que se actualizó el activo fijo, se deberá tomar como valor en libros el último valor actualizado menos su depreciación acumulada.

Los activos en desuso se valuarán a su valor neto de realización (precio estimado de venta menos costo en que se incurriría para venderlos .

DEPRECIACION

La depreciación del ejercicio deberá basarse en tanto el valor actualizado de los activos como su vida probable, determinada mediante estimaciones técnicas. Para permitir una comparación adecuada, el sistema de depreciación utilizado para valores actualizados y para costos históricos debe ser congruente, esto es, las tasas, procedimientos y vidas probables serán iguales. La depreciación del costo y la de su complemento por actualización deben concluir el mismo año.

Para la determinación de la depreciación del período se debe tomar como base el valor actualizado a la fecha que mejor permita enfrentar ingresos contra gastos.

No se afectarán las utilidades de los ejercicios anteriores por la actualización de la depreciación acumulada, aún cuando dicha diferencia lleve implícita la corrección de la vida estimada: esta actualización será considerada en una cuenta transitoria para acreditar la contrapartida de la actualización.

Uno de los problemas que se presentan al reexpresar los activos fijos por el método de ajuste por cambios en el nivel general de precios, es el de activos cuya depreciación acumulada es desproporcionadamente mayor a la cantidad que le correspondería, computada sobre base realista, de su vida probable. A fin de corregir esta deficiencia, se debe reexpresar el costo original con el índice que corresponda y a la cifra resultante aplicarle la proporción de vida útil consumida con relación a la vida probable reestimada. En esta forma se obtiene el costo y la depreciación acumulada, actualizados

CONTRAPARTIDA DE LA ACTUALIZACION

Debido a que el monto de la actualización reflejado en los activos fijos es resultante de varios factores, cuyo efecto total correspondiente al período sólo se puede determinar al final del mismo, es necesario emplear una cuenta transitoria para acreditar la contrapartida de dicha actualización. Al final del período se saldará, según el caso, contra cada uno de los componentes que la integran.

PRESENTACION

En el Balance General se presentarán los valores actualizados de los activos fijos y en el Estado de Resultados el monto de la depreciación determinada en los términos señalados para dicho concepto.

Deberá revelarse aquella información pertinente e indispensable que permita al usuario de los estados financieros captar el significado e implicaciones del monto en que aparecen determinados los activos fijos y la depreciación. Como mínimo se revelará: el método de actualización seguido por la empresa, el costo original y su depreciación acumulada, el monto de la diferencia entre los gastos por depreciación con base en el costo original y sobre la base de valores actualizados y el procedimiento de depreciación utilizado. También se deberá revelar el monto de los activos no revaluados y las causas para no hacerlo. De existir cambios en las estimaciones de la vida probable de algunos o de la totalidad de bienes sujetos a depreciación, deberá efectuarse un señalamiento específico del cambio y su efecto en la información financiera.

RESULTADO POR TENENCIA DE ACTIVOS NO MONETARIOS

NORMA GENERAL

En los estados financieros básicos se deberá determinar el Resultado por Tenencia de Activos no Monetarios

CONCEPTO

Este renglón existe únicamente cuando se sigue el método costos específicos. Representa el incremento en el valor de los activos no monetarios por encima o por debajo de la inflación. Si el incremento es superior al que se obtendría al aplicarse el Índice Nacional de Precios al Consumidor, habrá una ganancia por retención de activos no monetarios.

En el caso contrario se producirá una pérdida.

VALUACION

En teoría, la determinación del Resultado por Tenencia de Activos no Monetarios debiera hacerse comparando el incremento real en el valor de los activos que se actualizan con el que se hubiera logrado de haber aplicado factores derivados del Índice Nacional de Precios al Consumidor; sin embargo, por tratarse de una actualización parcial y considerando las normas de presentación. Se puede cuantificar por exclusión, después de haber identificado en la cuenta transitoria, y la parte correspondiente a la Actualización de Capital y la relativa al resultado por posición monetaria.

PRESENTACIÓN

Respecto al Resultado por Tenencia de Activos no Monetarios, por un lado existe la práctica de llevarlo directamente al patrimonio y por otra, sobre todo con el desarrollo de la teoría de contabilidad con base en valores actuales, se han presentado argumentos a favor de que se considere un elemento determinante de los resultados del período

A partir de 1997 ya no llevará a cabo, ya que la actualización de activos fijos se hará por el Método de Ajustes por Cambios en el Nivel General de Precios.

Con esto ya no deben generarse más resultados por Tendencia de Activos no Monetarios a partir de esa fecha, puesto que ya no va a existir el resultado por Tenencia de Activos no Monetarios.

El saldo que tenga esta cuenta al 31 de diciembre de 1995 deberá seguirse actualizando por la inflación, pues forma parte del capital contable.

COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO

NORMA GENERAL

Se debe reconocer en los estados financieros el Costo Integral de Financiamiento que incluye, en adición a los intereses, el efecto por posición monetaria y las diferencias cambiarias.

CONCEPTO Y FUNDAMENTO

"En una época inflacionaria el concepto de costo de financiamiento se amplía para incluir, además de los intereses, las fluctuaciones cambiarias y el resultado por posición monetaria, debido a que estos factores repercuten directamente sobre el monto a pagar por el uso de la deuda. En el caso de pasivos de moneda nacional la tasa de interés es alta entre otras cosas, porque se trata de cubrir la disminución en el poder adquisitivo del dinero. Para los pasivos en moneda extranjera, su costo está determinado por los intereses, las fluctuaciones cambiarias y por la disminución en el poder adquisitivo de la moneda.

Al haberse contraído pasivos, se incurre en costos de financiamiento por el simple transcurso del tiempo. Consecuentemente, se identifican con un periodo determinado. Por lo tanto y de acuerdo con el principio de Periodo Contable y con el de Realización se deben llevar a los resultados del periodo con base a lo devengado.

Para que exista congruencia (a partidas de igual naturaleza corresponde a un tratamiento contable igual) se deben llevar a resultados todos los elementos que forman el costo integral de financiamiento: interese, fluctuaciones cambiarias, efecto por posición monetaria. En aquellos casos en que se capitalicen costos financieros correspondientes a una fase preoperacional de inversiones en activos fijos, éstos deberán comprender, lógicamente, los mismos conceptos de interés, resultados cambiarios y resultados por posición monetaria.

El llevar a resultados sólo algunos de los elementos mencionados en el párrafo anterior distorsionaría el conocimiento del costo real de financiamiento, la cifra de utilidad y violaría los principios de Periodo Contable y de Realización.

VALUACION

A continuación se presentan las reglas de valuación relativas a las fluctuaciones cambiarias y al resultado por posición monetaria.

FLUCTUACIONES CAMBIARIAS

CONCEPTO

El concepto de paridad técnica o de equilibrio, desarrollado y experimentado por los economistas en las últimas décadas, constituye, en opinión de los miembros de esta Comisión, el recurso alternativo al de la paridad de mercado. Su adopción permitirá las empresas hacer estimaciones periódicas de sus pasivos y resultados cambiarios en términos más acordes con la relación de intercambio entre las diferentes divisas, de tal manera que cuando surgen devaluaciones de la moneda, éstas no produzcan, en forma inesperada, los efectos que han originado en el pasado.

En términos generales, puede sintetizarse el concepto de Paridad Técnica o de Equilibrio como la estimación de la capacidad adquisitiva- poder de compra- de la moneda nacional respecto de la que posee en su país de origen una divisa extranjera, en una fecha determinada. Representa, en consecuencia, una magnitud que, en condiciones similares, tiende a constituir el precio natural de una divisa extranjera, en unidades monetarias del país con el que se relaciona "El principio de la paridad del poder de compra o de equilibrio subraya que existen en la economía fuerzas estabilizadoras que tienden a efectuar fluctuaciones amplias y aleatorias del tipo de cambio. Estas pueden darse a corto plazo, pero a lo largo de períodos suficientemente extensos, la relación entre tipos de cambios y niveles de precios es muy estrecha.

La circunstancia de que esta paridad técnica sea frecuentemente distinta de la oficial o de mercado, radica en que una y otra responden, a menudo, a necesidades diferentes que derivan de una razón fundamentalmente que el hombre de empresa y el preparador de la información financiera deben de tener presente : no necesariamente las medidas macroeconómicas reflejadas en el segundo tipo de paridad, que incluyen consideraciones a largo plazo en las órdenes de proyección nacional económica y social, tienen por qué coincidir con aquéllas que pudieran ser las más adecuadas para el desarrollo de una empresa privada. De ahí la necesidad esencial de que, dentro de la propia empresa, se tenga en consideración esta circunstancia al momento de cuantificar sus resultados cambiarios y estimar, con sentido previsor, hasta donde pueden llegar su endeudamiento en moneda extranjera.

Para lograr un enfrentamiento adecuado de gastos contra ingresos se debe efectuar un ajuste en las partidas monetarias en moneda extranjera, por la diferencia existente entre la paridad o paridades de mercado a las que esté sujeta la empresa, según sus circunstancias, y la paridad técnica, cuando ésta sea mayor. El monto del efecto neto de este ajuste se llevará a resultados. Con este procedimiento se logra, por un lado, una determinación correcta del costo de financiamiento enfrentable a un periodo, y por otro una valuación conjunta más adecuada de las partidas en moneda extranjera.

El propósito de lo anterior es lograr que las empresas que se endeuden en moneda extranjera, provisionen sistemáticamente su posición monetaria corta respecto del conjunto de las divisas en que la sustente, en función de la paridad técnica o de equilibrio, cuando ésta sea superior a la del mercado a la que esté sujeta la empresa.

El impacto en resultados provenientes de incrementar o reducir una posición monetaria corta conjunta en moneda extranjera, por variaciones entre la paridad de mercado y la de equilibrio, se considera de carácter estrictamente contingente. El Boletín C-12 establece que " debe intentarse la cuantificación razonable, en términos monetarios, de las contingencias, para darles efecto en los estados financieros". Agregando que éstos "normalmente deben incluir provisiones o estimaciones razonablemente determinadas para contingencias cuantificables".

Para el cálculo de resultados por incrementos o reducciones en posición monetaria corta conjuntamente en moneda extranjera, se observarán las siguientes reglas :

- a) Todos los cálculos se harán en función de la posición monetaria global de las divisas extranjeras y no separadamente activos o pasivos;
- b) Se utilizará la base de paridad técnica o de mercado, la que sea mayor ,
- c) Los resultados del periodo sólo se afectarán por incrementos o reducciones en la posición monetaria corta y hasta el límite en que ésta llegara a desaparecer y se transformara en larga;

d) Las reducciones transitorias en la posición monetaria corta al finalizar un periodo determinado, que se restablezcan parcial o totalmente a su nivel previo o se incrementen por encima de este nivel al principio del siguiente periodo, no serán computadas en el cálculo del resultado cambiario correspondiente. Para este propósito , se entenderá por fin del periodo el último mes del mismo y por principio del nuevo los dos primeros meses del siguiente, siempre que se trate de ejercicios anuales ;

e) En los casos en que la empresa refleje una posición monetaria larga al finalizar el periodo, se utilizará la paridad de mercado para la valuación de activos y pasivos monetarios en moneda extranjera, sin ajuste adicional alguno ;

f) Para el cálculo se tomará en cuenta la diferencia entre la paridad técnica a que se hubiese valuado la posición monetaria corta en el conjunto de divisas extranjeras al principio del periodo y la existente al fin del mismo (véase b) o entre aquélla y la utilizada al disponerse de un activo o pasivo en moneda extranjera, individualmente;

g) Los activos o pasivos en una divisa extranjera que se contraigan y dispongan individualmente en el curso de un periodo determinado se computarán, para los fines de determinación de resultados , a la paridad del mercado que haya regido al momento de efectuarse ambas transacciones ,

h) Para el cómputo de paridad técnica se usarán , en el caso del peso mexicano con el dólar norteamericano, los índices de precios al consumidor publicados , respectivamente, por el Banco de México y por el United States Department of Commerce a través del Bureau of Economic Analysis (Survey of Current Business). Para el caso del cómputo de la paridad de equilibrio con el resto de divisas extranjeras diferentes al dólar norteamericano, respecto del peso mexicano se usará como punto de partida la paridad que guarde cada una de estas divisas respecto del propio dólar norteamericano , relacionado esta paridad con la de equilibrio existente entre estas dos últimas divisas ;

i) Para su cálculo se tomará 1977 como año base, ya que de acuerdo con varios estudios económicos , en ese año las partidas técnicas y de mercado eran prácticamente iguales. Se determinará aplicando la siguiente fórmula :

$$\frac{\text{Indice de Precios de México}}{\text{a partir del año base}} \quad \times \quad \frac{\text{Tasa de Cambio}}{\text{en el año base}}$$
$$\frac{\text{Indice de Precios de Estados Unidos}}{\text{a partir del año base *}}$$

EFFECTO POR POSICION MONETARIA

El efecto por posición monetaria es producto de decisiones eminentemente financiera. Nace del hecho de que existen activos monetarios y pasivos monetarios que durante una época inflacionaria ven disminuido su poder adquisitivo, al mismo tiempo que siguen manteniendo su valor nominal. En el caso de los activos monetarios esto provoca una pérdida, ya que cuando la empresa los convierta en dinero o haga uso del mismo, dispondrá de una cantidad igual al valor nominal de éstos pero con un poder adquisitivo menor. Por lo que respecta a las deudas, el fenómeno es exactamente el mismo pero con un efecto favorable para la empresa, ya que liquidará un pasivo con cantidades de dinero de menor poder adquisitivo.

El efecto por posición monetaria es producto de evento externo a la entidad, cuyo efecto puede cuantificarse razonablemente en términos monetarios. Por lo que queda comprendido dentro del Principio de Realización.

Como se mencionó anteriormente, el efecto monetario es producto del efecto de los cambios en el nivel general de precios sobre las partidas monetarias, durante un periodo de tiempo. Al respecto, el Boletín A-3, "Realización y Periodo Contable", menciona como ejemplo de un evento económico externo a la entidad, los cambios en el poder adquisitivo de la moneda. Consecuentemente, de acuerdo con estos principios, ese efecto debe reconocerse precisamente en el periodo que ésta afectando, esto es, debe ser el elemento determinante de los resultados en ese periodo.

La cuantificación correcta del efecto por posición monetaria está condicionada por la adecuada segregación de las partidas monetarias de las no monetarias. Esta Comisión ha definido con anterioridad estos conceptos, en los siguientes términos:

Son activos y pasivos monetarios los que se caracterizan porque:

- a) Sus montos se fijan por contrato o en otras formas, en términos de unidades fiduciarias, independientemente de los cambios en el índice general de precios;
- b) originan a sus tenedores un aumento o disminución en el poder adquisitivo en general o de la moneda, cuando existen cambios en el índice general de precios.

Las partidas monetarias vienen siendo aquellas que al cierre de un periodo determinado están expresadas automáticamente a los niveles de poder adquisitivo de la moneda en ese momento y por lo tanto, con el transcurso del tiempo, pierden valor por el hecho de estar expresadas y ser representativas de moneda corriente.

Al convertir los activos y pasivos en moneda extranjera, a su equivalente en moneda nacional, quedan sujetos a la pérdida en su poder adquisitivo en épocas de inflación y por consiguiente deben considerarse partidas monetarias para efectos de la cuantificación del efecto por posición monetaria.

Al reexpresarse en el Balance General y el Estado de Resultados en función de su paridad técnica, se da reconocimiento, de hecho, a dos circunstancias:

- a) Al efecto inflacionario del país de origen sobre estas partidas, en moneda extranjera;
- b) Al coeficiente de la inflación, registrada entre el correspondiente país de origen y México, que es lo que motiva principalmente un cambio en la paridad técnica respectiva.

Para la determinación del efecto por posición monetaria, se recomienda la adopción de cualquiera de los dos métodos siguientes, que arrojan finalmente cifras de magnitud muy similar.

De existir partidas en moneda extranjera debe determinarse primero el resultado por posición monetaria y efectuarse posteriormente el ajuste por el cambio de paridad.

El procedimiento más completo consiste en :

1. Determinar la posición monetaria neta inicial del periodo (activos monetarios menos pasivos monetarios) ajustada al nivel general de precios al final del periodo.
2. Sumar todos los aumentos experimentados en las partidas monetarias netas ajustadas al nivel general de precios al final del periodo.
3. Calcular todas las disminuciones en las partidas monetarias netas ajustadas al nivel general de precios al final del periodo.
4. Determinar la posición monetaria neta ajustada al final del periodo (paso 1 + 2 - 3).
5. Calcular la posición monetaria neta actual al final del periodo (activos monetarios menos pasivos monetarios).
6. Restar a la posición monetaria neta ajustada (paso 4) la posición monetaria neta actual (paso 5); la diferencia es el resultado por posición monetaria.

Un método alternativo de carácter eminentemente práctico que puede utilizarse, consiste en aplicar al promedio mensual de posiciones monetarias netas de un periodo determinado el factor de inflación al final del año , derivado del Índice Nacional de Precios al Consumidor.

El efecto por posición monetaria de determinará y registrará al final del periodo. Para su registro se empleará una cuenta de resultados, debiendo llevar la contrapartida contra la cuenta transitoria, en la cual se registraron las actualizaciones de los activos fijos. Cuando se utilice el Método de Ajuste por Cambios en el Nivel General de Precios, el cálculo directo del Efecto por Posición Monetaria, efectuado de acuerdo con alguno de los procedimientos señalados, deberá determinar una cifra similar al saldo que muestra la cuenta transitoria.

Posiciones Monetarias

Posición Larga :

$$AM > PM$$

La empresa absorbe el efecto de inflación en ese diferencial.

Posible pérdida en periodos inflacionarios por posición monetaria.

Posición Corta :

$$AM < PM$$

Los pasivos absorben el efecto de la inflación.

Posible utilidad por posición monetaria en periodos inflacionarios.

Posición Nivelada :

$$AM = PM$$

AM = Activos Monetarios

PM = Pasivos Monetarios.

PRESENTACION

El efecto de las fluctuaciones cambiarias y el efecto por posición monetaria deben ser elementos integrantes de la información contenida en los estados financieros básicos.

Ambos conceptos, tal como quedó señalado, forman parte, junto con los intereses, del costo integral de financiamiento. Consecuentemente, deben aparecer en el estado de resultados, enseguida de la utilidad de operación, en una sección que podría denominar precisamente, Costo Integral de Financiamiento. Esta se desglosará en cada uno de sus componentes, ya sea en el mismo estado, o en una nota.

Cuando durante el periodo se produzca un efecto monetario positivo y éste exceda a la suma algebraica, de naturaleza deudora de los intereses, el resultado cambiario y el déficit por retención de activos no monetarios, el remanente, no obstante constituir técnicamente un resultado, se llevará directamente al patrimonio, tomando en cuenta que se encuentra reflejado en activos no monetarios que aún no se han consumido en el ciclo normal de las operaciones.

Cuando en el curso de un periodo determinado se contraigan pasivos en monedas extranjeras en los que la paridad de equilibrio sea superior a la de mercado, el impacto por la diferencia total resultante de ese momento deberá reflejarse en un renglón especial del costo de financiamiento dentro del estado de resultados. Se reconoce así, que la provisión del pasivo correspondiente no de la misma naturaleza que la derivada de futuras desviaciones desfavorables que ocurran a partir de ese momento entre ambas paridades durante el resto del periodo, ni de las que correspondan durante el mismo a posiciones pasivas existentes en un principio.

Los activos y pasivos en moneda extranjera se presentarán en el balance general a la paridad de mercado. La estimación resultante de la diferencia entre dicha paridad y la de equilibrio, aplicada a la posición monetaria corta, se presentarán dentro del pasivo en un rubro especial después del pasivo a corto plazo.

Cualquier restricción cambiaria o de otro tipo en relación con las monedas extranjeras involucradas en los estados financieros, debe revelarse claramente en el cuerpo de los mismos o en sus notas.

También en el cuerpo de los estados financieros o a través de sus notas debe revelarse el monto de los activos y pasivos monetarios en divisas extranjeras, mostrando si la posición es larga, corta o nivelada, así como bases de su registro, fundamentalmente en cuanto al tipo de cambio utilizado.

Debido a la relativa novedad del término, se deberá explicar en una nota en forma objetiva, sencilla técnica el significado del efecto por posición monetaria.

La aplicación de estas normas es obligatoria a partir de los ejercicios sociales que concluyan el 31 de diciembre de 1984.

VIGENCIA Y NORMAS QUE SE ABROGAN

La aplicación de estas normas es obligatoria a partir de los ejercicios sociales que concluyan el 31 de Diciembre de 1984; sin embargo, esta comisión exhorta a todas las empresas a que observen las normas de este Boletín con anterioridad a la fecha señalada.

Las reglas aquí contenidas sustituyen y en consecuencia dejan sin efecto el Boletín B-7, así como las disposiciones relacionadas con las fluctuaciones cambiarias contenidas en el Boletín B-5. Las Circulares 14 y 19 quedan sin efecto.

PRIMER DOCUMENTO DE ADECUACIONES AL BOLETIN B-10

DISPOSICIONES NORMATIVAS QUE DEBERAN OBSERVARSE EN EL CONTEXTO DEL BOLETIN B-10

Aprobado por el Consejo Nacional Directivo el 16 de octubre de 1985

Através de un proceso que se llevo cabo, de investigaciones y experimentaciones, la Comisión recibió opiniones y comentarios respecto al Boletín B-10. Opiniones que se consideraron para hacer modificaciones a las disposiciones normativas contenidas en el presente documento.

A continuación se exponen las normas y lineamientos que considero la Comisión para incorporarse al Boletín B-10, para mejorar su funcionamiento.

PARTIDAS QUE DEBEN ACTUALIZARSE

1. Las partidas de los estados financieros que se deben actualizar son :

- En el balance : todas las partidas no monetarias, incluyendo como tales a las del capital contable.
- En el estado de resultados : los costos o gastos asociados con los activos no monetarios, y en su caso, los ingresos asociados con los pasivos no monetarios.

METODOLOGIA DE LA ACTUALIZACION

1. El método de actualización de costos específicos (valores de reposición) es - en los casos en que opte por el mismo- únicamente aplicable a los rubros de inventarios y/o activos fijos tangibles, así como a los costos o gastos del periodo asociados con dichos rubros.

2. Las inversiones en subsidiarias no consolidadas y asociadas previstas en el Boletín B-8 de esta Comisión. Independientemente del método actualización que se aplique, deben presentarse valuadas por el método de participación determinado con base a los estados financieros actualizados de las subsidiarias y/o asociadas , con la misma metodología que los de la entidad tenedora.

3. Las demás partidas no monetarias deberán actualizarse mediante el método de ajustes por cambios en el nivel general de precios.

ACTIVOS NO MONETARIOS

1. Prevalcen los límites máximos de valor de realización al que pueden presentarse los inventarios y las inversiones temporales en valores negociables.

2. Cuando existan indicios de que los valores actualizados de los activos fijos tangibles e intangibles (determinados por cualquier de los métodos de actualización) sean excesivos en proporción con su valor de uso (monto de los ingresos potenciales que se espera razonablemente obtener como consecuencia de la utilización de tales activos) es procedente hacer la reducción correspondiente del valor actualizado . Por su parte , cuando existan activos fijos tangibles que se proyecte venderlos o deshacerse de ellos en un futuro inmediato, los importantes a los que se presenten no deben exceder a su valor de realización.

3. Cuando se aplique el método de ajuste de cambios en el nivel general de precios para la actualización de activos no monetarios, deberá observarse lo siguiente.

Si dentro del costo de los activos que se actualizan se encuentran incluidas fluctuaciones cambiarias (situación que puede eventualmente presentarse cuando se hace la primera actualización de los estados financieros), la actualización se hará sobre la base del valor histórico original, segregando y no indexando las fluctuaciones cambiarias aplicadas a dicho costo. En estos casos, dichas fluctuaciones deben reflejarse disminuyendo el efecto monetario acumulado.

CAPITAL CONTABLE

1. Deben actualizarse todos los renglones integrantes del capital contable - incluyendo los que surgen como consecuencia de la aplicación del Boletín B-10 - independientemente de su naturaleza deudora o acreedora, con las excepciones siguientes:

a) No debe actualizarse el superávit por revaluación (o concepto equivalente) que pudiera existir, incluso incorporado dentro del capital social, cuando se lleve a cabo la actualización de saldos iniciales en el primer periodo de aplicación del Boletín B-10

b) El capital social preferente que esté sujeto a ser amortizado en efectivo a un importe fijo predeterminado, se asemejará a un pasivo, convirtiéndose en partida monetaria.

En los casos en que la actualización del capital contable del periodo sea negativa (deudora), el importe correspondiente debe destinarse a reducir el efecto monetario favorable del periodo.

2. Los conceptos patrimoniales que surgen como consecuencia de la aplicación del Boletín B-10 se presentarán en el capital contable a través de dos renglones específicos, como sigue:

a) Actualización de las aportaciones de los accionistas, cualquiera que sea su origen (incluyendo las utilidades capitalizadas y, en su caso, el superávit por revaluación con posterioridad a la actualización inicial), del superávit donado (si lo hubiere) y de los resultados acumulados: que es el complemento necesario para expresar en unidades monetarias de poder adquisitivo general a la fecha del balance, los saldos del capital social, de otras aportaciones no incluidas en el capital social y de los resultados acumulados, expresados en unidades monetarias originales.

b) Exceso o insuficiencia en la actualización del capital, que es la suma algebraica de los saldos actualizados de los renglones de efecto monetario patrimonial y resultado por tenencia de activos no monetarios.

De esta manera, se informará el grado en que la entidad ha logrado o no ha logrado conservar el poder adquisitivo general de las aportaciones de sus accionistas y de los resultados retenidos en la empresa.

Los conceptos mencionados en el punto 2 y el inciso b del mismo son contablemente susceptibles de capitalización (o sea de incorporarse al renglón del capital social). El monto máximo capitalizable en estos casos es el equivalente al importe neto (acreedor) resultante de la suma algebraica de dichos rubros. Para fines legales se debe tener presente lo dispuesto en el Artículo 116 de la Ley General de Sociedades Mercantiles

El importe del capital social y de otras aportaciones no incluidas en dicho rubro, actualizado mediante su reexpresión en unidades monetarias de poder adquisitivo general a la fecha del balance correspondiente en los términos del punto 1, será la base para calificar contablemente las distribuciones que constituyan reembolsos de capital. Cualquier distribución que las entidades efectúen con cargo a su capital contable, que origine su disminución por debajo de dicha base, se conceptuará contablemente como reembolso de capital.

EFEECTO MONETARIO

El efecto monetario favorable del periodo se llevará a los resultados hasta por un importe igual al del costo de financiero neto (deudor) formado por los intereses y las fluctuaciones cambiarias y, en general, todos los conceptos que se agrupan dentro de una cuenta de gastos y productos financieros. El excedente en su caso se llevará al capital contable. Prevalen las demás disposiciones de B-10 referente a este concepto, que establecen: que el efecto monetario desfavorable del periodo debe cargarse íntegramente a los resultados y que en los casos en que el costo financiero neto sea acreedor, no se reconocerá en el estado de resultados importe alguno por concepto de efecto monetario favorable.

El efecto monetario que se lleve a los resultados debe cuantificarse en unidades monetarias promedio (de poder adquisitivo similar al de los otros componentes del estado de resultados). Para este propósito, el efecto monetario del periodo será la suma algebraica de los efectos monetarios mensuales determinados aplicando a las posiciones monetarias existentes al principio de cada mes, las tasas de inflación de los meses correspondientes (cuantificadas estas últimas, con base en el Índice Nacional de precios al Consumidor).

Las partidas no monetarias que por alguna razón justificada (como puede ser su poca importancia, o duda sobre su naturaleza) no se actualicen, se considerarán monetarias para fines de la determinación del efecto monetario.

RESULTADOS POR TENENCIA DE ACTIVOS NO MONETARIOS

El resultado por tenencia de activos no monetarios del periodo se llevarán al capital contable (independientemente de su naturaleza favorable o desfavorable).

La actualización de todas las partidas no monetarias del balance, así como la de los costos o gastos asociados con las mismas, permite la determinación residual (por diferencia) de algunos de conceptos siguientes: actualización de capital, efecto monetario, y en su caso, resultado por tenencia de activos no monetarios.

ESTADO DE RESULTADO

En consideración a la etapa de inducción en que se encuentra actualmente el B-10, no se establece la actualización de todos los conceptos componentes del estado de resultados. Por consiguiente, el resultado neto del periodo reflejado en el estado de resultados debe actualizarse como parte de la actualización de los conceptos integrantes del capital contable, al hacer su incorporación al balance.

ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS

Al aplicar el B-10 en los estados financieros consolidados , deberán observarse los lineamientos siguientes:

El capital contable objeto de actualización será el de la entidad tenedora , que es el que figura como tal en el balance consolidado.

El efecto monetario se determinará con base en la posición monetaria consolidada. El importe obtenido en esta forma debe ser igual , o muy aproximado , al que resulte de la suma algebraica de los efectos monetarios de las entidades consolidantes , antes de su aplicación al costo integral de financiamiento de dichas entidades.

El costo integral de financiamiento se determinará con base en las cifras consolidadas del periodo, de sus componentes intereses, fluctuaciones cambiarias y efecto monetario, segregando, en su caso, la opción que corresponda al interés minoritario de las subsidiarias en el efecto monetario patrimonial.

REVELACION

Deberá revelarse en forma apropiada una síntesis de los efectos producidos con motivo de la actualización de los estados financieros del periodo , en que se incluyan como mínimo los conceptos e importes siguientes :

- Actualización de activos y pasivos no monetarios , así como de sus costos, gastos e ingresos asociados.
- Actualización del capital contable .
- Efecto monetario (con indicación de la porción cargada o acreditada a resultados en su caso).
- Resultados por tenencia de activos no monetarios , en su caso.

Deberá revelarse apropiadamente, a través de las notas a los estados financieros, el desglose del renglón de actualización del capital social y de los resultados acumulados, de tal manera que se pueda apreciar el importe de cada uno de dichos conceptos, expresado en unidades monetarias de poder adquisitivo general a la fecha del balance correspondiente.

En los casos en los que , como consecuencia de la aplicación de las presentes disposiciones , se produzca alguna inconsistencia que afecte la comparabilidad de los estados financieros con los del ejercicio inmediato anterior , será necesario revelar apropiadamente los efectos de la inconsistencia en las notas a los estados financieros.

La aplicación de estas disposiciones es obligatoria en estados financieros de ejercicios sociales que concluyan el , o después del , 31 de diciembre de 1985 y optativa para estados financieros de ejercicios que concluyan entre el 30 de junio y el 30 de diciembre del propio año.

Las presentes disposiciones no deberán aplicarse retroactivamente a estados financieros de ejercicios sociales que concluyan antes del 30 de junio de 1985.

Las disposiciones contenidas en el presente documento , dejan sin efecto las normas y lineamientos del B-10 y los criterios contenidos en las Circulares 25 y 26 emitidas por esta Comisión , en tanto se opongan a las primeras.

SEGUNDO DOCUMENTO DE ADECUACIONES AL BOLETIN B-10

Diciembre de 1987

La comisión siguió estudiando los aspectos relativos al fenómeno inflacionario y su repercusión sobre la información financiera. Haciendo investigaciones y evaluando posibles consideraciones a las disposiciones vigentes a este boletín.

Emitiendo en Enero de 1987 la Circular 28 "RECOMENDACIONES PARA FINES DE COMPARABILIDAD EN UN ENTORNO INFLACIONARIO".

OBJETIVO :

"El propósito de este documento es adecuar algunos aspectos de las normas contables relativas a la forma de reflejar en los estados financieros básicos el efecto de la inflación , con el fin de incrementar el significado y consecuentemente la calidad de la información contenida en dichos estados".

Las adecuaciones cubren los siguientes aspectos:

- 1 . Tratamiento del efecto monetario favorable
- 2 . Comparabilidad con los estados financieros de periodos anteriores
- 3 . Información complementaria relativa al costo histórico original de las partidas no monetarias

TRATAMIENTO DEL EFECTO MONETARIO FAVORABLE

El efecto monetario favorable del periodo se llevará íntegramente a resultados. Esto es, el costo integral de financiamiento deberá verse afectado por el monto total del efecto monetario favorable , independientemente de si éste es superior a la suma de los intereses y fluctuaciones cambiantes, de que el costo financiero neto sea acreedor o de que la actualización del capital contable del periodo sea negativa (deudora).

Con esta disposición se pretende lograr un mejor reconocimiento de los efectos de la inflación en el estado de resultados.

COMPARABILIDAD CON LOS ESTADOS FINANCIEROS DE PERIODOS ANTERIORES

Para que los estados financieros sean más útiles deben poseer, entre otros, el atributo de ser comparables. En un entorno inflacionario la comparabilidad entre distintos periodos se ve fuertemente afectada por la inestabilidad de la unidad de medida empleada en la elaboración de los estados financieros.

Para eliminar el impacto de la inflación sobre la comparabilidad en los estados financieros que incluyan cifras de periodos anteriores, es necesario reexpresar dichas cifras a pesos de poder adquisitivo de la fecha de los estados financieros del último periodo, determinados con factores derivados del Índice Nacional de Precios al consumidor.

Para lograr adecuadamente la comparabilidad mencionada se deben presentar los estados financieros de periodos anteriores con sus cifras reexpresadas, tal y como se indica en el párrafo anterior. Esta reexpresión es únicamente para fines de presentación y no implica modificación alguna en los registros contables.

Al respecto, dentro del proceso evolutivo de las normas relativas a la inflación, también es aceptable que, por ahora, se revele notas a los estados financieros como mínimo lo siguiente:

- El incremento en el Índice Nacional de Precios al Consumidor asociado a cada fecha de los balances generales y cada periodo de los estados de resultados que se presenten en los estados financieros para fines de comparabilidad.

- Revelar al menos los siguientes rubros a pesos de poder adquisitivo de la fecha de los estados financieros del último ejercicio que se está informando:

A pesos promedios

- . Ventas Netas
- . Utilidad de Operación
- . Utilidad (Pérdida) Neta

A pesos de Cierre

- . Activos Totales
- . Capital Contable

En opinión de algunas miembros de la profesión, incluidos algunos de la Comisión de Principios de Contabilidad, para lograr una mejor comparabilidad, se requiere primeramente que los estados financieros originalmente emitidos, estén todos ellos expresados en pesos de poder adquisitivo al cierre del ejercicio.

INFORMACIÓN COMPLEMENTARIA RELATIVA AL COSTO HISTORICO ORIGINAL DE LAS PARTIDAS NO MONETARIAS

En virtud de haber disminuido la relevancia de conocer las cifras históricas a pesos nominales, las entidades que así lo deseen, podrán eliminar la revelación del costo histórico original de las partidas no monetarias.

Las disposiciones contenidas en este documento se deberán aplicar en los estados financieros de ejercicios que se inicien a partir de enero de 1988, sin embargo esta Comisión recomienda su aplicación con anterioridad a esa fecha.

Las normas emitidas del Boletín B-10 y del primer documento de adecuaciones (1985) que se opongan a las presentes disposiciones, quedan sin efecto.

En el primer ejercicio de aplicación de estas normas, los estados financieros de periodos anteriores que se incluyan para fines de comparabilidad, se deberán reestructurar, únicamente para fines de presentación y sin modificación alguna en los riesgos contables, dándole al efecto monetario favorable el tratamiento señalado en este documento. Este hecho se debe revelar claramente en una nota

TERCER DOCUMENTO DE ADECUACIONES AL BOLETIN B-10

ENERO DE 1990

OBJETIVO :

Este documento tiene el propósito de adecuar algunos puntos de las reglas contables relativas a la forma de reflejar en los estados financieros el efecto de la inflación, con la finalidad de que éstos proporcionen información de mayor significado y calidad para la toma de decisiones.

Las adecuaciones comprenden los aspectos relativos a :

- 1 . Expresión de los estados financieros en pesos de un mismo poder adquisitivo
- 2 . Presentación de los conceptos de capital contable en el balance general.
- 3 . Comparabilidad de los estados financieros en el tiempo.

EXPRESION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS EN PESOS DE UN MISMO PODER ADQUISITIVO

Todos los estados financieros deben expresarse en moneda del mismo poder adquisitivo .

Esto implica que todas y cada una de las partidas que integran los estados financieros deben reexpresarse a pesos de poder adquisitivo de cierre del último ejercicio.

Esta regla de reexpresión se aplica independientemente de que la partida específica de que se trate se encuentre originalmente expresadas a valor histórico, a valor de reemplazo o actualizada por índices generales de precios.

Las partidas se reexpresarán, en el caso del estado de resultados, relacionando el Índice General de Precios al Consumidor al final del periodo a que se refiere dicho estado, con el Índice General de Precios al Consumidor relativo al final de mes al que corresponda el estado de resultados que se actualice. A su vez, las partidas que se actualicen deben de estar previamente expresadas en pesos de poder adquisitivo del mes de referencia.

Para la formulación del estado de variaciones en el capital contable, deben primeramente convertirse los saldos iniciales a pesos de poder adquisitivo de la fecha del último balance, usando para ello el factor que resulte de relacionar el Índice General de Precios al Consumidor a la fecha del balance final, con el Índice General de precios al Consumidor a la fecha del balance inicial. Una vez determinadas las diferencias entre los saldos de los dos balances actualizados a los pesos del cierre del último de ellos, éstas se analizarán en función de los conceptos del capital contable que reflejan cambios durante el ejercicio.

PRESENTACION DE LOS CONCEPTOS DE CAPITAL CONTABLE EN EL BALANCE GENERAL

La actualización del capital contable deberá distribuirse entre los distintos rubros que se componen: consecuentemente, en el balance general, cada partida del capital contable deberá estar integrada por la suma de su valor nominal y su correspondiente actualización

En el caso de que por razones legales o de otra índole se requiera informar de los valores nominales, éstos deberán ser revelados.

REGLAS PARA MEJORAR LA COMPARABILIDAD DE LOS ESTADOS FINANCIEROS A TRAVES DEL TIEMPO

Cuando se presentan estados financieros comparativos, éstos se deben expresar en pesos de poder adquisitivo de cierre del último ejercicio informado.

No se considera válido presentar en una nota información parcial reexpresada de estados financieros de periodos anteriores, debido a que su contenido informativo es muy limitado.

CIFRAS EN PESOS NOMINALES

En términos generales no es necesario ni recomendable, presentar información en pesos nominales por la confusión que puede provocar en el usuario.

REVELACIÓN

En el propio cuerpo de los estados financieros y en notas a los mismos, deberá revelarse que la información está expresada en pesos de poder adquisitivo a determinada fecha.

Esta norma entrará en vigor en relación con los estados financieros que correspondan a periodos iniciados a partir del 1o de enero de 1990, aunque su observancia puede efectuarse anticipadamente.

Las reglas contenidas en el Boletín B -10 y en el Primero y Segundo documento de adecuaciones que se opongan a las presentes disposiciones, quedan sin efecto.

Cuando el usuario lo considere conveniente para evaluar el impacto del cambio derivado de estas normas, se considerará aceptable que durante el primer ejercicio de su aplicación obligatoria se incluyan como información adicional las cifras que se hubieran presentado de haber estado vigentes las normas modificadas por este documento de adecuaciones.

CUARTO DOCUMENTO DE ADECUACIONES AL BOLETIN B -10

Diciembre de 1991

Las experiencias súbitas y significativas por la devaluación del peso mexicano con relación a las divisas ocurridas en 1954, 1976 y 1982, causaron serios quebrantos a las empresas, que en esos años, tenían importantes posiciones cortas en moneda extranjeras.

En el proceso de elaboración del Boletín B-10, se evaluaron diferentes alternativas para la solución de este problema. Aquella por la que finalmente se optó fue la de aplicar el concepto de "paridad de poder de compra", denominada en el Boletín B-10 como "paridad técnica", utilizando 1977 como año base y al dólar norteamericano como divisa de referencia.

Y se aplicaría en los casos en que la paridad técnica fuera superior a la del mercado y sólo en aquellas empresas que tuvieran una posición monetaria corta en divisas.

Se trataba de una medida de criterio prudencial que permitiera evaluar los riesgos del mercado cambiario.

Así a principios de 1991 se emitió la Circular 34, con la recomendación de diferir la obligación de aplicar la paridad técnica, mientras esta Comisión evaluara nuevamente sus implicaciones.

EVALUACION

El concepto de "paridad de poder compra" es una herramienta útil para medir el precio relativo entre dos monedas. Sin embargo, la manera de medirlo puede variar significativamente, en función al objetivo y a la fórmula establecida: es decir, a la ponderación de bienes y servicios de monedas, o la selección del año base.

Como único determinante del riesgo cambiario la paridad técnica puede ser cuestionable, ya que cualquier fórmula que se utilice, con una divisa o una mezcla de ella, solo resultará en un indicador de rumbo, correlacionándose irregularmente con una devaluación. Además, puede darse el caso de que una moneda de devalúe con relación a otra, pero se revalúe con relación a una tercera. La paridad técnica es más un indicador de competitividad comercial que de riesgo cambiario.

Adicionalmente, aunque la sobrevaluación de la moneda de un país con relación a otra, puede dar lugar a un déficit en su balanza comercial o en su cuenta corriente, éste podrá ser o no financiado. Por tanto la balanza de pagos de un país es un elemento importante en la medición de su riesgo cambiario. Cuando existe un deterioro en la balanza de pagos, se puede dar condiciones para que en el mediano o largo plazo el riesgo cambiario aumente. Sin embargo, no se encontró un método para cuantificar razonablemente la contingencia por el riesgo derivado de este concepto. Además existen otros factores no cuantificables que también afectan a la paridad cambiaria.

Por otra parte , desde un punto de vista financiero la devaluación de la moneda afecta de manera diferente a las empresas , no solo dependiendo de su posición en divisas, tanto para sus partidas monetarias como no monetarias, sino también en función al resultado neto de sus actividades de operación, financiamiento e inversión. No es igual una empresa que se endeude en moneda extranjera para importar equipos y vender sus productos en México , a otra que haga lo mismo , pero para exportarlos.

No obstante lo anterior , prevalece la necesidad de revelar la exposición de las empresas ante cambios potenciales en el mercado de divisas . Las experiencias inicialmente mencionadas, así lo demuestran.

CONCLUSION

Se considera que no hay un método que cuantifique razonablemente la contingencia por el riesgo cambiario de una manera general para todas las empresas. Por lo tanto, se elimina la norma establecida en el Boletín B-10 de reconocer un gasto y un pasivo por riesgo cambiario, de acuerdo a la metodología de la paridad técnica.

Ante las diferentes situaciones que prevalecen en las empresas, en cuanto a su estructura y operación con divisas y su capacidad específica para enfrentarlas, se amplían los requerimientos de revelación en esta materia.

Al requisito actual de revelar la posición monetaria en moneda extranjera en el cuerpo de los estados financieros o a través de sus notas. Se agregará lo siguiente

- Instrumentos de protección contra riesgos cambiarios, activos o pasivos.

- La posición de activos y pasivos no monetarios de origen extranjero o cuyo costo de reposición se puede determinar únicamente en monedas extranjeras. La clasificación se hará con base en la integración de partes componentes, materiales, etc., de origen extranjero, que se haga en forma objetiva y sistemática para determinar el costo de reposición . Esta información es aplicable a las empresas que utilizan el método de costos específicos.

El monto de las exportaciones e importaciones de bienes y servicios , excluyendo las de activos fijos : el monto de los ingresos y gastos por intereses en moneda extranjera y el resultado neto de los dos conceptos anteriores.

Esta información se elaborará sobre los saldos o transacciones que la empresa tenga o haya realizado con otros países, expresándolos en las moneda extranjera preponderante.

En el caso de subsidiarias en el extranjero, se deberán revelar los elementos relevantes a los estados financieros de las mismas

Las normas aquí contenidas se deberán aplicar en los estados financieros que se preparen a partir de la emisión de este documento

Quedan sin efectos las disposiciones contenidas en el Boletín B-10 relativas a la aplicación de la paridad técnica. También quedan sin efecto los criterios contenidos en la Circular 34.

QUINTO DOCUMENTO DE ADECUACIONES AL BOLETIN B-10

MARZO DE 1995

La Comisión está consciente que para lograr un mayor grado de comparabilidad, la solución ideal sería que todas las entidades aplicarán el mismo método de actualización.

Ante el proceso económico de globalización de mercados, adquiere prioridad la necesidad de homologar principios contables y lograr comparabilidad entre las cifras informadas por las empresas mexicanas y las de sus socios competidores de otros países.

OBJETIVO :

Este documento tiene el propósito de adecuar las normas contables establecidas en el Boletín B-10 para lograr la mayor comparabilidad y objetividad de la información contable preparada con base en esta norma.

Este documento establece un solo método para la actualización de inventarios, costo de venta, inmuebles, maquinaria y equipo y su correspondiente depreciación acumulada y del período.

NORMATIVIDAD

Esta comisión seleccionó el método de ajustes por cambios en el nivel general de precios, porque considera que es el mejor que apega a los requerimientos actuales, no viola el principio de valor histórico original, mantiene la objetividad de la información y es congruente con la normatividad aceptada internacionalmente.

Por lo tanto, debe discontinuarse la actualización de inventarios y el costo de ventas, inmuebles, maquinaria y equipo y su correspondiente depreciación acumulada y del período, mediante el método de costos específicos y aplicarse únicamente el método de ajustes por cambios en nivel general de precios; sin embargo, se podrá revelar en notas a los estados financieros, los costos específicos relativos a estos activos.

Prevalecen los límites de valor de uso y valor de realización, como los montos máximos a los que se presenten los valores actualizados de los activos señalados en el párrafo anterior.

REVELACION

En las notas a los estados financieros deberá revelarse que se utiliza el método de ajustes de cambios al nivel general de precios para actualizar los inventarios, inmuebles, maquinaria y equipo así como su correspondiente depreciación acumulada y del período.

Cuando se opte por informar, en notas a los estados financieros, los costos específicos relativos a estos activos, se deberá revelar el valor de reposición, y el valor neto de reposición, indicando la metodología usada para su determinación.

Las disposiciones de este documento entrarán en vigor a partir del primero de Enero de 1996. Todo lo que establezcan el Boletín B-10, y sus cuatro documentos de adecuaciones, que se contrapongan a esta norma, quedan sin efecto a partir de su aplicación.

Con objeto de evitar modificaciones abruptas en la situación financiera de aquellas empresas que han venido aplicando el método de costos específicos, éstas deberán tomar el valor de los inventarios, inmuebles, maquinaria y equipo y su depreciación acumulada y del período, a la fecha de aplicación de este documento, como la base sobre la cual en lo sucesivo, se aplicará la actualización por el método de ajustes por cambios en el nivel general de precios.

El resultado por tenencia de activos no monetarios acumulados a la fecha en que se inicie la aplicación de las presentes disposiciones, para formar parte del patrimonio de los accionistas, queda a disposición de lo que dispongan los mismos, sin embargo, no se podrá llevar a resultados del ejercicio. Si se continúa presentando este concepto en el capital contable, deberá actualizarse como los demás renglones del mismo.

ADDEDUM AL QUINTO DOCUMENTO DE ADECUACIONES AL BOLETIN B-10.

En el mes de Marzo de 1995 se publicó oficialmente el Quinto documento de adecuaciones al Boletín B-10, cuyo propósito era adecuar las normas contables establecidas en el Boletín B-10, para lograr una mayor comparabilidad y objetividad de la información contable preparada con base a esta norma. Este documento establece como único método aceptable para la actualización de los activos no monetarios el de "Ajustes por Cambios en Nivel General de Precios", indicándose que la fecha de vigencia para la aplicación del mismo sería a partir del 1 de enero de 1996.

Con motivo del radical cambio de escenario económico que México ha sufrido a partir del mes de diciembre de 1994, la Comisión de Principios de Contabilidad ha recibido comentarios de la membresía en relación a la problemática que representa el tener una disparidad tan importante entre la paridad de mercado y la paridad teórica del nuevo peso ante las divisas extranjeras, en especial al dólar americano, situación que de acuerdo con las condiciones macroeconómicas que prevalecen en la actualidad, no asegura que la misma se revierta, o al menos se disminuya en el corto plazo. En este contexto, el iniciar un proceso de actualización para valorar los activos no monetarios exclusivamente a través del método de "Ajustes por Cambios al Nivel General de Precios", a partir de 1996, podría provocar que las cifras resultantes de dicha actualización perdieran significado, si al 31 de Diciembre de 1995 continúa esta importante disparidad, independientemente de la falta de comparabilidad que se produciría en 1996 de continuar este escenario, al aplicar a los activos no monetarios factores de inflación que se encuentren desfasados con el cambio de la paridad del nuevo peso.

Ante esta situación, y como petición de la membresía que efectúo estos comentarios, se solicito formalmente a la Comisión de Principios de Contabilidad su opinión, respecto al diferimiento de la vigencia de la aplicación del Quinto Documento de Adecuaciones al Boletín B -10, hasta el 1o de Enero de 1997, por considerarse que para esa fecha la importante brecha entre la paridad de mercado y la paridad teórica del Nuevo Peso antes mencionada, podría verse disminuida, además de que las empresas pudieran contar con un año más para prepararse para este trascendental cambio.

CONCLUSIONES

Como resultado de esas inquietudes manifestadas por parte de la membresía y la petición formal para estudiar el cambio de la vigencia de Quinto Documento de Adecuaciones al Boletín B-10, la Comisión de Principios de Contabilidad llegó a las conclusiones:

La Comisión de Principios de Contabilidad, no obstante los recientes acontecimientos económicos, ratifica que el método de ajustes por cambios en el nivel general de precios, es el que mejor se apega a los requerimientos actuales ya que no viola el principio de valor histórico original base de nuestro marco conceptual de contabilidad, mantiene la objetividad de la información y es congruente con la normatividad aceptada internacionalmente.

Con el objeto de dar oportunidad a que las empresas tengan un año más para prepararse para abandonar el método de costos específicos y reconociendo que en el momento actual existe un desfase importante entre los factores de inflación y el cambio de paridad del Nuevo Peso, disparidad que se espera pueda disminuir durante el resto de 1995 y el año de 1996, la Comisión de Principios de Contabilidad somete a *auscultación por un periodo que concluirá el próximo 30 de Septiembre de 1995, el siguiente* :

ADDENDUM AL QUINTO DOCUMENTO DE ADECUACIONES AL BOLETIN B-10

VIGENCIA. Se defiere la aplicación de Quinto Documento de Adecuaciones al Boletín B-10, para entrar en vigor a partir del 1o de Enero de 1997.

CONCLUSIONES

Después de concluir nuestro trabajo de investigación nos damos cuenta de que el rubro de inmuebles, maquinaria y equipo, juega un papel muy importante dentro de cualquier organización. Los Activos Fijos son utilizados en la producción de bienes o servicios para la entidad, sus clientes o el público en general, debido a esto las empresas deben tener un adecuado control y manejo de los mismos, además un registro adecuado de la depreciación de estos bienes, eligiendo un método de acuerdo con las necesidades de la empresa.

Nos damos cuenta que la depreciación de Inmuebles, Maquinaria y Equipo, tiene una repercusión importante en las empresas, pues como haya sido planeada, depende en gran parte del éxito de un negocio, por lo que las compañías antes de iniciar las operaciones y en el curso de las mismas investiguen y evalúen las condiciones en que se vaya a trabajar, para crear sus proyectos y sistemas en bases reales.

Lo anterior como vimos a lo largo de esta investigación debe estar basado en elementos básicos como; programas de control interno, proyectos de inversión en inmuebles, maquinaria y equipo, programas de mantenimiento y conservación, que el método de depreciación elegido sea el más adecuado a las necesidades de cada empresa, etc.

Otro hecho que no debe pasar inadvertido es el aspecto llamado "inflación" dicho proceso inflacionario debe ser reconocido en la información financiera de las empresas, debido al impacto que sufren las cifras que se reflejan en los estados financieros.

Los inmuebles, maquinaria y equipo, están limitados por ciertos aspectos fiscales que las empresas no pueden pasar por alto. Toca a los Licenciados en Contaduría fungir como asesores en la materia de tomar decisiones tributarias, en favor del contribuyente que lo requiera y asimismo; obtener resultados óptimos.

El objetivo de este trabajo fue dar un panorama de la importancia que tienen los inmuebles, maquinaria y equipo en la información financiera, como podemos observar durante esta investigación, agrupamos en cuatro capítulos los aspectos que dentro de una organización y su entorno económico, afectan el rubro de activo fijo, con esto vemos cumplido el objetivo que dio origen a este trabajo.

BIBLIOGRAFÍA

Código Fiscal de la Federación y Reglamento 1997

Elizondo López, Arturo
El Proceso Contable, Contabilidad Segundo Nivel.
Ed. ECASA

Guajardo Cantú, Gerardo
Contabilidad Financiera 2a. Edición
Ed. Mc. Graw Hill

Instituto Mexicano de Contadores Públicos
B - 10 y sus documentos de adecuaciones
incluye el quinto documento
Ed. IMCP

Instituto Mexicano de Contadores Públicos
Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría
Normas y Procedimientos de Auditoría 17a. Edición
Ed. IMCP

Instituto Mexicano de Contadores Públicos
Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados
Ed. IMCP 11a. Edición

Ley del Impuesto sobre la Renta y Reglamento 1997

Ley del Impuesto al Activo y Reglamento 1997

Mohammad Naghi, Namakfarooosh
Metodología de la Investigación
Ed. Limusa

Pérez Chavez y Campero
Taller de Prácticas Fiscales 8a. Edición 1997
Ed Tax Editores Unidos

Romero López, Javier
Contabilidad Intermedia
Ed Mc Graw Hill