

875208



UNIVERSIDAD VILLA RICA

ESTUDIOS INCORPORADOS A LA
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE CONTADURÍA

“EL ACTIVO FIJO TANGIBLE
Y SU REEXPRESIÓN”

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:
LICENCIADO EN CONTADURÍA

P R E S E N T A:

LUCIO RUBÉN CARTAGENA LARA

Director de tesis:
C.P. Oscar Castillo García

Revisor de tesis:
L.C. Eduardo Ovalle Balcázar



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

ESTA TESIS NO SALE
DE LA BIBLIOTECA

DEDICATORIA

A DIOS

Gracias Señor, por otorgarme el don de la vida, sabiduría y humildad. Gracias por darme fuerza y decisión para dar un paso más.

A MIS PADRES

Liz y Lucio

Por que me dan tanto amor y confianza que hace que los días difíciles se hagan menos. Gracias por educarme como lo hicieron, estoy orgulloso de ustedes.

A MIS HERMANOS

Dulce María y Román

Mis inseparables cómplices de toda la vida. Tantos momentos compartidos que hacen de la vida algo mejor, los quiero mucho.

A MI ESPOSA

Gina

Gracias por apoyarme, por tu paciencia, por amarme y brindarme tanta felicidad al estar a tu lado. Te amo.

A MI HIJA

Donna Michelle

Con todo mi cariño y mi amor, eres lo mejor que nos ha pasado a tu mami y a mí.

A

Charo, Marce, Sonia, Donald, Vero, Alvaro, Janni, Ale y Elma.

Gracias por apoyarme con su tiempo para hacer posible la elaboración de esta investigación.

A MIS TIOS

De quienes siempre he recibido todo el apoyo incondicional.

A MIS PRIMOS

Por que son una familia maravillosa, siempre están presentes en mi pensamiento.

A MIS AMIGOS

Gracias por su amistad y por el eterno descanso de quienes ya no están entre nosotros.

A MI ASESOR

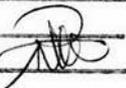
C.P. Oscar Castillo García

Gracias por tu amistad, por el constante interés por el avance de mi trabajo y la revisión técnica.

Autorizo a la Dirección General de Bibliotecas de la UNAM a difundir en formato electrónico e impreso el contenido de mi trabajo recepcional.

NOMBRE: LUCIO RUIZ CARTAGENA LARA

FECHA: 25/MAR/04

FIRMA: P.A. 

ÍNDICE

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	2
CAPÍTULO I. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN	5
1.1 Planteamiento del Problema.....	5
1.2 Justificación.....	7
1.3 Objetivos.....	8
1.3.1 Objetivo General.....	8
1.3.2 Objetivos Específicos.....	9
1.4 Hipótesis.....	9
1.5 Variables.....	10
1.5.1 Independientes.....	10
1.5.2 Dependientes.....	10
1.6 Descripción de las variables involucradas.....	11
1.7 Tipo de Estudio.....	12
1.8 Importancia del Estudio.....	13
1.9 Limitaciones del Estudio.....	13
CAPÍTULO II. EL ACTIVO FIJO TANGIBLE Y SU REEXPRESIÓN	16
2.1 El Activo.....	16

2.2	Clasificación del Activo.....	19
2.2.1	Activo Circulante.....	19
2.2.2	Activo Fijo.....	20
2.2.3	Activo Diferido.....	21
2.3	Análisis del Activo Fijo.....	22
2.4	Clasificación del activo fijo.....	23
2.5	Activo fijo tangible.....	24
2.6	Diferencia con el Activo Fijo Intangible.....	24
2.7	Elementos que integran el costo de los Activos Fijos Tangibles.....	24
2.8	Principios de Valuación.....	25
2.9	Depreciación.....	30
2.10	Valor residual estimado.....	31
2.11	Vida útil estimada.....	32
2.12	Factores que influyen en la Depreciación.....	32
2.12.1	Obsolescencia.....	33
2.12.2	Desgaste ordinario.....	33
2.12.3	Fallas de fabricación.....	33
2.12.4	Falta de uso.....	33
2.12.5	Insuficiencia.....	34
2.12.6	Mantenimiento inadecuado.....	34
2.12.7	Avances tecnológicos.....	34
2.12.8	Factores naturales.....	34
2.13	Métodos de Depreciación.....	35
2.13.1	Métodos lineales.....	35
2.13.1.1	Método de línea recta.....	36
2.13.1.2	Método de unidades producidas.....	37
2.13.2	Métodos acelerados.....	39
2.13.2.1	Métodos de doble saldo decreciente.....	40
2.14	Comparación de los Métodos de Depreciación.....	43

2.15	Reexpresión.....	43
2.16	Objetivo de la Reexpresión.....	44
2.17	Importancia de la Reexpresión en los Estados Financieros.....	44
2.18	La inflación.....	49
2.19	La inflación y el activo fijo tangible.....	51
2.20	El Índice Nacional de Precios al Consumidor.....	54
2.21	Determinación del factor de actualización para el Activo Fijo Tangible..	56
2.22	Reexpresión de Activos Fijos Tangibles.....	57
2.23	Métodos de reexpresión de Activos Fijos Tangibles.....	57
2.24	Método de ajustes por cambios en el nivel general de precios.....	58
2.24.1	Metodología de la reexpresión con INPC.....	59
2.24.2	Ventajas de reexpresión con INPC.....	62
2.24.3	Registro Contable.....	62
2.25	Método de Actualización por costos específicos.....	63
2.26	Anexo A. Tabla de Índices Nacionales de Precios al Consumidor.....	64
 CAPÍTULO III. CASO PRÁCTICO: ACTUALIZACIÓN INICIAL.....		66
3.1	Actualización Inicial.....	66
3.1.1	Metodología de reexpresión.....	67
3.1.2	Desarrollo.....	67
3.1.3	Valuación.....	70
3.1.4	Determinación del factor de actualización.....	70
3.1.5	Determinación del ajuste.....	71
3.1.6	Determinación del ajuste por la depreciación.....	72
3.1.7	Asientos en diario y mayor.....	73
3.1.8	Hoja de trabajo.....	75
3.1.9	Presentación.....	75
3.2	Actualizaciones Subsecuentes.....	76
3.2.1	Primera Actualización Subsecuente	77
3.2.2	Segunda Actualización Subsecuente.....	88

3.3	Comparabilidad de Estados Financieros Reexpresados.....	88
3.4	Caso Práctico Integral. Reexpresión de Activos Fijos Tangibles.....	90
3.4.1	Actualización Inicial.....	90
3.4.2	Primera Actualización Subsecuente.....	106
CAPÍTULO IV. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....		125
BIBLIOGRAFÍA.....		129

INTRODUCCIÓN

Introducción

La inflación es un problema muy severo de nuestro país y nuestra actualidad, el no reconocer los efectos inflacionarios dentro del marco económico y financiero resulta dañino y afecta considerablemente a los resultados de una empresa. Pudiendo resultar en variaciones que conlleven, en casos graves, a la descapitalización total o el quiebre de la empresa.

El reconocimiento de los efectos inflacionarios en la información financiera es el problema más importante al que se ha enfrentado la contabilidad.

Para reconocer dichos efectos, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, ha emitido una serie de reglas y procedimientos para actualizar los valores históricos de los Estados Financieros. Todas estas reglas y procedimientos se encuentran en Boletín B-10 (modificado).

Dentro de los rubros de una empresa, encontramos que, generalmente el activo fijo, forma un rubro mayor en comparación con los demás activos.

Es por eso, que se estudia a los activos fijos tangibles de una manera muy especial, sin olvidar que al hacer la reexpresión, debemos de analizar y reexpresar todas y cada una de las cuentas conforme lo establece el Boletín B-10 (modificado).

En la siguiente tesis se explica la actualización y reexpresión de las principales cuentas del activo fijo tangible y se realizan dos casos prácticos para una mejor comprensión.

CAPÍTULO I.
METODOLOGÍA DE LA
INVESTIGACIÓN

Capítulo I

Metodología

1.1. Planteamiento del Problema

En México, uno de los problemas económicos más graves que hemos y seguimos padeciendo es la inflación.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos a través de la Comisión de Principios de Contabilidad realizó estudios sobre el efecto de la inflación en la información financiera y dieron como resultado la emisión del Boletín B-10 “Reconocimiento de los Efectos de la Inflación en la Información Financiera”, en junio de 1983. A partir de esta fecha, se han realizado adecuaciones y circulares diversas en referencia al documento original.

Desde los años setentas, la contabilidad estuvo basada sobre el principio de estabilidad monetaria y la unidad de medida era la moneda, la cual tenía pequeñas fluctuaciones en función a su capacidad de compra. Sin embargo, la inflación actual ha distorsionado este principio, y las empresas actúan en consecuencia tratando de neutralizar esta distorsión.

Para ello destacan dos métodos para manejar el fenómeno inflacionario y son:

- a) Método de ajustes por cambios en los niveles generales de precios y,
- b) Costos de Reposición.

La principal característica del primero es que modifica la unidad de medida, es decir, en lugar de hablar de pesos como unidades habla del poder de compra equivalente de los mismos.

El segundo intenta reemplazar los valores en que están valuadas las inversiones diferentes de las monetarias por su valor de reemplazo o actuales.

Cualquiera que sea el método a utilizar, las empresas deben evaluar el impacto que estaría produciendo la inflación en los resultados financieros y sobre la forma en que podría ser calculado dicho efecto, para poder identificar con algún grado de certeza las 'verdaderas' utilidades del negocio y así desligar las ganancias nominales o puramente inflacionarias con el propósito que, sobre estas últimas, no se tributara ni ellas pudiesen ser distribuidas con la etiqueta de 'dividendos'.

Debido a esta situación es necesario realizar los ajustes pertinentes para actualizar los saldos de las cuentas pero sin afectar su costo histórico. Reflejando así el incremento o decremento como resultado de la incidencia inflacionaria.

Para tal misión, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, a través del Boletín B-10 establece las normas y procedimientos para llevar a cabo la Reexpresión de Estados Financieros, con el objeto de reflejar los efectos inflacionarios en la información financiera. El Quinto Documento de Adecuaciones

al Boletín B-10 publicado en la Revista del Instituto Mexicano de Contadores Públicos del mes de marzo de 1995, indicó que sería aplicable para los ejercicios que iniciaran a partir del 1 de enero de 1997.

Sin embargo, poco tiempo después, fue publicado el Quinto Documento de Adecuaciones al Boletín B-10 (Modificado) en el mes de junio de 1997, sin embargo, su vigencia se hizo retroactiva al 1 de enero de 1997, reemplazando al documento inicial.

El objetivo principal de este documento, que se mantiene en vigencia hasta nuestros días, es dejar como norma general la actualización de los activos no monetarios por el método de niveles generales, permitiendo la aplicación opcional por el método de costos específicos en los inventarios y costo de ventas únicamente, y un método opcional para la actualización de la maquinaria y equipo extranjero.

La principal problemática radica en la ejecución del proceso de reexpresión y la concientización plena e irreversible de utilizar con verdadero conocimiento de las consecuencias y los beneficios que atrae el incluir en la información financiera los ajustes por la actualización de las cifras de los Estados Financieros como consecuencia de la incidencia inflacionaria en ellos.

1.2. Justificación

La reexpresión de Estados Financieros es, sin duda, uno de los pilares de la información financiera. La inflación es un evento que vivimos día a día y que

afecta notablemente tanto a las entidades financieras como a cada individuo social.

En una entidad financiera, generalmente, el rubro más significativo es el de activos fijos. En épocas inflacionarias, el no reflejar los efectos de la inflación en dichas partidas, nos lleva a escenarios financieros erróneos o irreales.

La necesidad apremiante de estudiar y analizar este tema es con la finalidad de servir como guía, consulta y referencia para empresas y estudiantes que pretendan aplicar o abarcar más profundamente en los alcances del tema inflacionario en los Activos Fijos Tangibles.

En México es necesario aplicar el proceso de Reexpresión debido a las constantes fluctuaciones inflacionarias, que traen como consecuencia que nuestros pesos actuales ya no representan el mismo poder de compra o intercambio de bienes y/o servicios.

1.3. Objetivos

Los objetivos del presente estudio son:

1.3.1. Objetivo General

Demostrar la importancia que representa a la empresa y los beneficios que aporta la correcta aplicación del proceso de reexpresión de activos fijos, específicamente en los tangibles.

1.3.2. Objetivos Específicos

- Explicar los principales tipos de activo y su clasificación.
- Establecer la diferencia entre un activo fijo tangible y uno intangible.
- Mostrar la incidencia de los efectos de la inflación en la información financiera.
- Demostrar la importancia de la Reexpresión de Estados Financieros para la empresa.
- Explicar la metodología para realizar la reexpresión de estados financiero, específicamente del Activo Fijo Tangible.

1.4. Hipótesis

La hipótesis de esta investigación es la siguiente:

Si la empresas aplicaran el proceso de Reexpresión de Estados Financieros, específicamente del Activo Fijo Tangible, obtendrían entonces: mejor visión de su empresa dentro del entorno económico, bases fundamentadas para la toma de decisiones, maximización de las utilidades derivadas de la disminución de la base gravable por la incidencia inflacionaria en las cifras de los Estados Financieros y eficiencia en la planeación financiera y fiscal de la empresa.

1.5. Variables

1.5.1. Variable Independiente

Aplicación del proceso de Reexpresión de Estados Financieros, específicamente de los Activos fijos Tangibles.

1.5.2. Variables Dependientes

- Mejor visión de su empresa dentro del entorno económico.
- Bases fundamentadas para la toma de decisiones.
- Maximización de las utilidades derivadas de la disminución de la base gravable por la incidencia inflacionaria en las cifras de los Estados Financieros.
- Eficiencia en la planeación estratégica financiera y fiscal de la empresa.

1.6. Descripción de las variables involucradas

Activo:

Es la parte del balance que recoge los saldos deudores de las cuentas, representando en unidades monetarias, lo que la empresa posee, o bien el empleo que se ha dado al conjunto de recursos financieros que figuran en el pasivo del balance.

Reexpresión de Estados Financieros:

Expresar nuevamente el valor de los principales estados contables mostrando las cifras actualizadas por los efectos inflacionarios.

Inflación:

Es un desequilibrio económico caracterizado por la subida general de los precios y provocado por la excesiva emisión de billetes de banco, un déficit presupuestario o por falta de adecuación entre la oferta y la demanda.

Entorno económico:

Ambiente en donde se desenvuelve un ente, en el cual existen factores ajenos a la operación, que influyen en los resultados financieros.

Toma de decisiones:

Proceso de identificar y seleccionar una ruta de acción para un problema dado.

Maximización de las utilidades:

Obtener el máximo de resultados con el mínimo de costos.

Base gravable:

Monto a partir del cual se inicia y determina el proceso del cálculo de impuestos.

Planeación estratégica:

Proceso de largo plazo, que se utiliza para definir las metas de la organización y el curso a seguir.

Activo Fijo Tangible:

Bienes concretos que se pueden ver, apreciar, palpar; que prestará un servicio para beneficio de la entidad, para producción de artículos para venta o para uso de la propia entidad.

1.7. Tipo de Estudio

Derivado de las características de esta investigación, se llevará a cabo un estudio de tipo documental y para conformar el marco teórico, la información necesaria se realizará mediante la consulta de:

- Libros
- Enciclopedias
- Revistas
- Internet

1.8. Importancia del Estudio

La importancia de la realización de esta investigación radica en elaborar un documento que señale la importancia de la Reexpresión de los Estados Financieros, específicamente de los Activos Fijos Tangibles.

Conocer cómo afecta el factor inflacionario dentro de las cifras de los Estados Financieros, distorsionando así, la realidad económica de la empresa.

Conocer su metodología de aplicación y las ventajas financieras que aporta su aplicación dentro de la empresa.

Apoyar a las empresas que estén iniciando o por iniciar el proceso de Reexpresión de Estados Financieros, así como para apoyar a alumnos y demás personas que le sean de interés.

1.9. Limitaciones del Estudio

Al ser la Reexpresión de Estados Financieros, un tema tan extenso, se realiza el análisis únicamente a activos fijos tangibles.

Durante el proceso de investigación se pueden presentar los siguientes obstáculos:

- Dificultad para conseguir la bibliografía necesaria.
- Desconfianza por parte de las empresas para conseguir Estados Financieros Reexpresados.

CAPÍTULO II.
EL ACTIVO FIJO TANGIBLE
Y SU REEXPRESIÓN

Capítulo II

Activos Fijos Tangibles y su Reexpresión

2.1 El Activo

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), en el Boletín A-11 define al activo como un conjunto o segmento cuantificable de los beneficios fundadamente esperados y controlados por una entidad, como consecuencia de transacciones pasadas o de otros eventos ocurridos, en ella señala como ejemplo los activos representados por efectivo, derechos, bienes o servicios.

Por su parte el C.P. Elías Lara Flores define al activo en un sentido más sencillo y es mencionado como: "todos los bienes y derechos que son propiedad de la empresa."¹; es una definición muy amplia pero a su vez muy concreta del significado.

Otra acepción es la del C.P. Raúl Álvarez Niño y menciona que "el término activo, además de significar propiedades de una persona física, sociedad mercantil o corporación, incluye también derechos positivos sobre bienes tangibles e intangibles".²

¹ LARA Flores, Elías. Primer curso de contabilidad. Editorial Trillas. 14ª Edición. México, Febrero de 1995. Pág. 13-53.

² NIÑO Álvarez, Raúl. Montoya Pérez, José de Jesús. Contabilidad Intermedia I. Editorial Trillas. 7ª. Edición. México, Enero de 1992. Pág.60.

Por su parte, el C.P. Gerardo Guajardo Cantú describe al activo como “un recurso económico propiedad de un negocio, del cual se espera que rinda beneficios en el futuro. El valor del activo se determina por el costo de adquisición del artículo”.³

De lo anterior y para efectos de esta tesis utilizaremos el concepto de activo como el conjunto de bienes y derechos, controlados y propiedad de una persona física, sociedad mercantil o corporación, con beneficios económicos futuros y consecuencia de transacciones pasadas o de otros eventos ocurridos.

Analizando nuestra definición se deducen los atributos esenciales de los activos.

- Conjunto de bienes y derechos.
- Controlados y propiedad de una persona física, sociedad mercantil o corporación.
- Beneficios económicos futuros.
- Consecuencia de transacciones pasadas o de otros eventos ocurridos.

CONJUNTO DE BIENES Y DERECHOS

Un activo es un conjunto, porque dentro de los bienes y derechos encontramos segmentos cuantificables, como lo son una cuenta por cobrar a una persona determinada, un equipo de cómputo o un seguro pagado por anticipado.

³ GUAJARDO Cantú, Gerardo. *Contabilidad Financiera*. Editorial McGraw Hill. 3ª Edición. México, 2002. Pág. 25.

El grupo de maquinarias de una empresa maquiladora conformaría el segmento cuantificable de "maquinaria", y así sucesivamente el grupo de los clientes, las inversiones, cuentas bancarias, edificios, entre otros.

CONTROLADOS Y PROPIEDAD DE UNA PERSONA FÍSICA, SOCIEDAD MERCANTIL O CORPORACIÓN.

Para que una empresa considere al activo como tal, además de tenerlos bajo su control, debe de tener pleno derecho sobre ellos; es requisito indispensable que exista el derecho legal específico para demostrar la propiedad.

No se pueden considerar como activos de la empresa los bienes de un tercero sin que exista el documento legal que lo ampare y otorgue la propiedad total y única de dicho activo.

BENEFICIOS ECONÓMICOS FUTUROS.

La adquisición y utilización de los activos traerá flujos de efectivo como beneficios futuros, que tendrán valor de cambio y que generan utilidades.

La adquisición de los activos tiene como objetivo servir a la empresa de una manera productiva y rentable. Un activo se adquiere para mejorar y optimizar los procesos o como inversiones generando así tales flujos de efectivo.

CONSECUENCIA DE TRANSACCIONES PASADAS O DE OTROS EVENTOS OCURRIDOS.

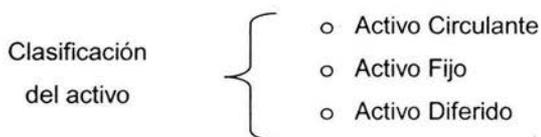
Los activos deben provenir de transacciones realizadas con anterioridad con entes independientes, por la producción interna o por otros eventos ocurridos. Esto se incluye con la finalidad de excluir los beneficios económicos en transacciones que habrán de ocurrir, que generan una alta expectativa e incertidumbre.

No podemos incluir como activo un beneficio esperado que tenga o no grado de riesgo, debido a que el evento que nos traerá dicho beneficio aún no ocurre, transgrediendo el principio contable de "realización".

2.2 Clasificación del activo

El activo se agrupa de acuerdo a su grado de disponibilidad, es decir, se clasifica de acuerdo a la mayor o menor facilidad que tiene un bien determinado para convertir el valor de éste en efectivo.

De acuerdo con este grado de disponibilidad, y para los fines que estudia ésta tesis utilizaremos una clasificación general para los activos, y es la siguiente:



2.2.1 Activo circulante

El activo circulante tiene como característica principal su fácil conversión en efectivo. El tiempo necesario para realizar su conversión debe ser menor de un año para ser considerados como tales. Ejemplos de activos circulantes son: caja, bancos, clientes, inventarios.

Los activos circulantes forman una parte importante y primordial de toda empresa, se trata de los rubros en donde tiene su liquidez así como su cartera de clientes e inventarios, entre otros. Los activos circulantes se congregan para formar el primer grupo de activos dentro del balance general y se ordenan en función de su grado decreciente de liquidez.

“Los activos circulantes son el efectivo y otros activos que se convierten en efectivo directamente o que se venden o consumen a través de sus operaciones, en un plazo menor de un año o el ciclo de operaciones, el que sea mas largo”.⁴

Ejemplos de activo circulante son: efectivo, cuentas bancarias, inversiones temporales, cuentas y documentos por cobrar, inventarios, deudores diversos, entre otros.

2.2.2 Activo fijo

Los activos fijos están conformados por aquellos bienes propiedad de la empresa, que se consideran activos de larga duración, se adquieren para utilizarlos en el giro principal del negocio y no para su venta, naturalmente cuando ya no presten un servicio efectivo será necesario venderlos o cambiarlos. El servicio que se obtiene de ellos deberá ser superior a un año.

Tienen un rendimiento potencial y están en condiciones de prestar un servicio continuo; ejemplos de ellos son: terrenos, edificios, maquinaria, mobiliario y equipo, etc.

⁴ COCINA Martínez, Javier. *Teoría de la Contabilidad Financiera*. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. 1ª Edición. México, abril de 1998. Pág. 286.

Algunas de las características principales que identifican a los activos fijos son:

1. Tienen una vida útil limitada, dependiendo del deterioro al que están expuestos.
2. El beneficio que de ellos se obtiene no es monetario, es por el uso que se haga de ellos o de su producción.
3. El servicio obtenido es mayor de un año.
4. El costo de la inversión en un activo fijo se recupera mediante el gasto por depreciación.

2.2.3 Activo diferido

También llamados pagos anticipados y definidos en el Boletín C-5 del IMCP como una erogación efectuada por servicios que se van a recibir o por bienes que se van a consumir en el uso exclusivo del negocio y cuyo propósito no es el de venderlos, ni de utilizarlos en el proceso productivo.

El activo diferido o cargos diferidos son gastos pagados de forma anticipada por lo que existe el derecho de recibir, ya sea en el ejercicio en curso o en ejercicios posteriores. Ejemplos de activos diferidos son: seguros pagados por anticipado, rentas pagadas por anticipado.

2.3 Análisis del Activo Fijo

De acuerdo a la normatividad de principios contables del Instituto Mexicano de Contadores Públicos en el Boletín C-6 define a los inmuebles, maquinaria y equipo de la siguiente forma: "son bienes tangibles que tienen por objeto el uso o usufructo en beneficio de la entidad, la producción de artículos para su venta o para el uso de la entidad, 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 la operaciones de la entidad".⁵

Los activos fijos tienen la particularidad de ser adquiridos para las operaciones normales del negocio, con el fin de obtener ingresos y con vida útil mayor de un año.

El activo fijo se consume a través del servicio que prestan a la empresa en su vida útil, con excepción de los terrenos. Este proceso es llamado depreciación y afecta al valor original del activo, recuperándose dicha utilización a través de los gastos de operación. Aunque es importante citar lo siguiente: "En épocas inflacionarias este principio teórico no opera, ya que el valor del mercado sobrepasa al registrado en libros".⁶

El término activo fijo ha sido utilizado desde mucho tiempo para referirse a las unidades de planta y equipo. Dicho nombre ha sido utilizado como un rubro dentro del balance general, sin embargo, actualmente se le conoce con otros nombres más descriptivos como lo son: 'planta y equipo', 'propiedades, planta y equipo', o también como 'terrenos, edificios y equipo'.

Algunos activos fijos son:

⁵ Instituto Mexicano de Contadores Públicos. *Boletín C-6*. México.

⁶ NIÑO Álvarez, Raúl. *Contabilidad Intermedia I*. Editorial Trillas. México, 1992. Pág.61

Ejemplos de
activo fijo

- Terrenos
- Edificios
- Maquinaria
- Equipo de cómputo
- Equipo de transporte
- Muebles y enseres
- Bodegas

2.4 Clasificación del activo fijo

Para la correcta clasificación del activo fijo es necesario y muy importante conocer el giro principal de la empresa, es decir, si una empresa adquiere terrenos y edificios con fines especulativos, es necesario clasificar estos activo como inversiones a largo plazo; por otro lado, si una compañía fraccionadora compra terrenos destinados para su venta, es menester clasificarlos dentro del inventario.

A diferencia del C.P. Guajardo Cantú, quien menciona que: "todos los activos fijos son tangibles,"⁷ el C.P. Niño Álvarez enuncia que: "los activos fijos se clasifican en activo fijo tangible y activo fijo intangible".⁸

Para el estudio en esta tesis, clasificaremos al activo fijo de la siguiente forma:

Clasificación del
activo fijo

- Activo Fijo Tangible
- Activo Fijo Intangible

⁷ G UAJARDO Cantú, Gerardo. *Contabilidad Financiera*. Editorial McGraw Hill. 3ª Edición. México, 2002. Pág. 323.

⁸ NIÑO Álvarez, Raúl. *Contabilidad Intermedia II*. Editorial Trillas. México, 1995. Pág.12

2.5 Activo Fijo Tangible

La palabra tangible expresa: "Que se puede tocar. Que se puede percibir de manera precisa".⁹

Tenemos entonces, que los activos fijos tangibles son bienes concretos que se pueden ver, apreciar, palpar; que prestará un servicio para beneficio de la entidad, para producción de artículos para venta o para uso de la propia entidad.

Son ejemplos de activos fijos tangibles: la maquinaria, los vehículos, herramientas, muebles y enseres, equipo de transporte, equipo de cómputo.

2.6 Diferencia con el activo fijo intangible

Las características de esta clase de activos es la larga vida útil y, a diferencia de los tangibles, no se aprecia forma, color o tamaño alguno; es decir, ninguna cualidad física y dan derechos al poseedor del mismo.

Son ejemplo de activos fijos intangibles: marcas, patentes, derechos de autor, crédito mercantil.

2.7 Elementos que integran el costo de los activos fijos tangibles

La regla general de valuación se basa en el principio del valor histórico original para los inmuebles, maquinaria y equipo.

⁹ <http://www.diccionarios.com/> Diccionario General de la Lengua Española Vox.

Los elementos del costo terminan y se integran hasta que el bien esté en condiciones de usarse. Esto implica que, además del costo normal del bien, se le deben adicionar todos los gastos que originaron su compra y su puesta en marcha, incluyendo aquí, todo lo referente a fletes, seguros pagados para trasladar el bien, derechos aduanales, etc.

De acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados, "las inversiones en inmuebles, maquinaria y equipo deben valuarse al costo de adquisición, al de construcción o en su caso, a su valor equivalente".¹⁰

En el caso de que el activo se fabrique internamente, el valor del activo se conforma por los costos directos o indirectos incurridos durante su construcción. Incluyendo por ejemplo, materiales, mano de obra, gastos de planeación, supervisión y administración originados durante el proceso.

2.8 Principios de valuación

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos a través del Boletín C-6 Inmuebles, maquinaria y equipo, hace referencia a la regla de valuación que se debe tener en cuenta para determinar el costo ellos. De manera genérica menciona que:

- a. El activo fijo deberá valuarse de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados y conforme al costo de su adquisición, de su construcción o en su caso, el valor equivalente.

¹⁰ Instituto Mexicano de Contadores Públicos. *Boletín C-6 Inmuebles, Maquinaria y Equipo*. México, 1999. Párrafo 4.

- b. Si se adquiere un lote de activo fijo y no se especifica el valor de cada uno de ellos, se debe distribuir en base al valor relativo de cada uno de ellos con la ayuda del avalúo realizado por un perito.
- c. De los cambios en el nivel general de precios.

La correcta valuación del inmueble, planta y equipo repercute de manera muy directa dentro de la estructura financiera. A efectos de realizar la correcta valuación de ellos, se han establecido reglas específicas de valuación, mencionaremos las principales:

TERRENOS

Deben ser valuados al costo erogado hasta adquirir su posesión o dominio pleno. Incluyendo el precio de adquisición, gastos notariales, comisiones, impuestos, honorarios, demoliciones, limpia, desmonte, drenaje, urbanización, etc.

Por ejemplo: La empresa Vinos y Licores, S.A. desea adquirir un terreno para construir una sucursal. Contrata los servicios de la Inmobiliaria Century 21, S.A. para ubicar el lugar idóneo.

Durante el proceso se pagan los honorarios de la inmobiliaria por \$5,000; se pacta el precio del terreno en \$800,000; se realizan trámites notariales por \$18,000; se pagan impuestos por \$2,000; en el terreno existe una construcción en obra negra en muy malas condiciones que necesitan demolerse, por las cuales se contrata a la empresa Construcciones y Demoliciones, S.A. con un costo de \$12,000.

Para valorar correctamente el terreno tenemos que:

Precio del terreno	\$ 800,000
Honorarios	5,000
Trámites notariales	18,000
Impuestos	2,000
Demolición	12,000
	<hr/>
Valuación correcta del terreno	\$ 837,000

EDIFICIOS

Los edificios deben valorarse al costo de construcción o de adquisición. En el caso de construcción, se conforma por los costos directos o indirectos incurridos.

MAQUINARIA Y EQUIPO

La maquinaria y equipo deben valorarse al costo de adquisición o de manufactura incluyendo también todos los costos incurridos para su puesta en marcha, desde seguros para la transportación, fletes y acarreos, almacenaje hasta las materias primas e insumos utilizados para llevar a cabo las pruebas iniciales del bien.

Por ejemplo: La empresa Calzado Fino, S.A. de C.V. ubicada en Coatzacoalcos, Ver. adquiere maquinaria en Monterrey, N.L. en \$ 100,000 pesos para fabricar calzado.

Se hacen los siguientes gastos: seguro para trasladar la mercancía, \$ 500; instalación de la maquinaria \$ 1,000; materia prima para probar la calidad del producto, \$ 850; ajustes a la maquinaria realizadas por un ingeniero electromecánico \$ 2,000; fletes, \$ 8,000.

Analizando los datos anteriores procedemos a integrar el costo que integra al activo fijo:

Maquinaria		\$ 100,000
Seguro	500	
Instalación	1,000	
Materia prima	850	
Ajustes	2,000	
Fletes	8,000	12,350
		<hr/>
Costo total de la maquinaria		\$ 112,350

HERRAMIENTAS

Las herramientas deben valuarse al costo de adquisición. En el caso de fabricación interna de las mismas, se conforma por los costos directos o indirectos incurridos.

ADAPTACIONES Y MEJORAS

Las herramientas deben valuarse al costo de construcción o de adquisición. Estas adaptaciones y mejoras hacen que el activo existente aumente su valor, debido a que se realiza para aumentar la eficiencia y la capacidad, prolongar la vida útil o incrementar la productividad.

Todos los costos incurridos en estos conceptos deberán cargarse al activo fijo porque aumentarán la calidad de los servicios del activo.

REPARACIONES

Con respecto a las reparaciones, podemos mencionar que no son capitalizables al activo, debido a que el valor del mismo no se incrementa sino que su efecto es para conservarlo en óptimas condiciones de servicio.

El importe erogado por dichos conceptos deberá cargarse a los resultados del ejercicio.

Analicemos una pregunta: ¿Cuál de los siguientes se consideraría para incluir en el costo de la maquinaria:

- a) Cargos por instalación
- b) Verificación de la maquinaria
- c) Reparaciones diversas a la maquinaria derivados de un error en su instalación.
- d) Costo de mantenimiento del primer año?

Teniendo en cuenta todo lo explicado anteriormente podemos mencionar que se tomaría en cuenta para la correcta valuación a: a) y b), descartando a c) y d) por ser de naturaleza diferente para la integración del costo de la maquinaria.

2.9 Depreciación

La depreciación es la expiración paulatina del costo de los activos fijos tangibles a través de su servicio. Aunque está estipulado que los activos fijos tangibles duren por varios años, pueden volverse obsoletos o desgastarse. Estas causas originan la disminución de su valor y por otro lado la recuperación del costo de la inversión a través de un gasto llamado depreciación.

Cuando se habla de depreciación, se exceptúa a los terrenos debido a que son los únicos activos que no se deprecian. En forma contraria, se sobrevalúan con el paso del tiempo.

En el Boletín C-6 se establece que: "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 es un proceso de distribución y no de valuación".¹¹

De la definición anterior se pueden encontrar que los elementos necesarios para un correcto cálculo de la depreciación son tres:

¹¹ *Idem.*

- Costo del activo fijo tangible (del cual ya se mencionó anteriormente).
- Valor de recuperación.
- Vida útil.

De los elementos que entran al cálculo de la depreciación, sólo uno de ellos es conocido: el costo del activo fijo tangible. Los otros dos elementos: la vida útil y el valor de recuperación, deben ser estimados. La depreciación, es entonces, un importe estimado.

2.10 Valor residual estimado

El valor residual estimado, también llamado valor de desecho o valor de recuperación, es una estimación del valor de un activo fijo tangible al finalizar su período de vida útil.

Cuando los activos ya no están en condiciones óptimas de servicio para la empresa son vendidos o reemplazados por otros, lo que se recupere de la venta o cambio de dichos activos es el valor residual estimado.

Por ejemplo: una empresa puede suponer que la vida útil de una maquinaria es de 8 años. Después de ese tiempo, la compañía espera vender la maquinaria como chatarra o metal de desecho. El importe que la empresa supone que puede obtener por la venta de la máquina al final de su vida útil es el valor residual estimado.

2.11 Vida útil estimada

Es el tiempo que el activo fijo tangible estará en condiciones óptimas para su propósito. A menudo resulta difícil llegar a una estimación de vida útil correcta por lo que es basada en la experiencia previa o por pautas establecidas entre autoridades fiscales y agrupaciones mercantiles. La vida útil, no necesariamente es el período de vida total esperada, sino el período de servicio esperado para la empresa. La vida útil puede expresarse en años, unidades de producción, kilómetros u otras medidas.

Por ejemplo: la vida útil de un edificio se mide en años. La vida útil de una máquina ensambladora puede establecerse por el número de objetos que la máquina espera ensamblar, es decir, en sus unidades esperadas de producción. Una medida razonable para el equipo de reparto es el número de kilómetros esperados que el equipo de reparto recorra.

2.12 Factores que influyen en la depreciación

Dentro de los factores que influyen en la depreciación de los activos fijos podemos encontrar los siguientes:

Factores que influyen en la depreciación

- Obsolescencia
- Desgaste ordinario
- Fallas de fabricación
- Falta de uso
- Insuficiencia
- Mantenimiento inadecuado
- Avances tecnológicos
- Factores naturales

2.12.1 Obsolescencia

La obsolescencia se da cuando un activo fijo pierde su valor como consecuencia de uno nuevo que llega a reemplazarlo por ser más económico y responder de mejor manera a las necesidades actuales de la empresa.

Ejemplificando: una fábrica produce 5 playeras en una hora, en el mercado se puede conseguir una máquina que produce 10 playeras en el mismo tiempo pero con mejor acabado, esto hace que el anterior se vuelva obsoleto.

2.12.2 Desgaste ordinario

Ésta es la principal causa por la cual los activos se deprecian y varía en función de las horas o el tiempo que trabaje el bien, esto es, si un equipo de transporte trabaja más horas, entonces su depreciación será mayor.

2.12.3 Fallas de fabricación

Cuando los activos fijos son adquiridos o recibidos con fallas de fabricación es mayor su depreciación debido al mayor desgaste que si se hubieran recibido en óptimas condiciones.

2.12.4 Falta de uso

La ociosidad del activo fijo tangible, hace que la depreciación sea mayor debido a que el bien se hace menos útil con el tiempo. Por ejemplo, si adquirimos maquinaria agrícola y no es utilizada, los daños de la intemperie hacen que la maquinaria se desgaste con mayor rapidez.

2.12.5 Insuficiencia

Cuando el activo no puede satisfacer la demanda o no se puede adaptar al cambio de una línea de productos nueva para el mercado, entonces no está siendo útil, lo que causará su reemplazo y la depreciación del activo será mayor.

2.12.6 Mantenimiento inadecuado

El mantenimiento es necesario en todos los activos fijos tangibles, sin embargo, un mantenimiento inadecuado hace que a la larga surjan descomposturas o fallas en el funcionamiento del mismo.

2.12.7 Avances tecnológicos

Cuando los avances tecnológicos perfeccionan nueva maquinaria o equipo más eficiente, sea más rápida, de mejor calidad y a un menor costo, entonces el equipo anterior queda rezagado y fuera de servicio, haciendo mayor su depreciación.

2.12.8 Factores naturales

Los elementos naturales como la contaminación del aire, contaminación del agua, el sol, lluvia, erosión, etc., disminuyen el valor y el tiempo de uso a los activos fijos.

2.13 Métodos de depreciación

En la selección del método adecuado para la depreciación es necesario ser cuidadoso en todos los factores, puesto que en algunos métodos de depreciación en los primeros años de vida del activo existe un gasto mayor, repercutiendo en el resultado del ejercicio.

En cualquier método elegido, la depreciación total en la vida útil del activo fijo tangible no podrá ser mayor del valor total de recuperación; sin olvidar que lo anterior varía para épocas inflacionarias, en donde el valor de mercado suele superar al valor del activo fijo tangible registrado en libros.

Los métodos de depreciación más usuales son:

1. Métodos lineales
 - a. Método de línea recta
 - b. Método de unidades producidas
2. Métodos acelerados
 - a. Método de doble saldo decreciente

2.13.1 Métodos lineales

Los métodos de depreciación de línea recta y unidades producidas, distribuyen anualmente el gasto por concepto de depreciación de una manera equitativa. Utilizando el método de línea recta, el gasto por depreciación es el mismo para todos los ejercicios fiscales en que el bien tenga vida útil. Con el

método de unidades producidas el costo por depreciación es el mismo para cada unidad producida, hora usada o kilómetro recorrido, pero en cada ejercicio fiscal varía dependiendo del número de unidades producidas, horas empleadas o kilómetros recorridos.

2.13.1.1 Método de línea recta

El método de línea recta se basa en que los activos se van consumiendo conforme transcurre su vida útil de manera uniforme y continua, sin haber variaciones en la calidad ni en la eficiencia de los mismos con el paso del tiempo.

Por lo tanto los cargos por depreciación serán siempre iguales durante la vida útil del activo fijo tangible.

Ejemplificando:

Se adquiere un equipo de reparto con valor de \$150,000; consideramos un valor residual estimado de \$50,000 y una vida útil estimada de 5 años.

Depreciación anual =

(Precio de costo – valor residual estimado) / Vida útil.

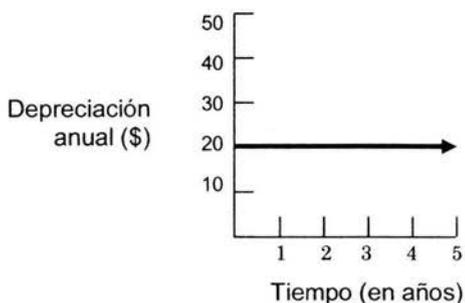
Depreciación anual =

(150,000 – 50,000) / 5 = \$ 25,000.

A continuación se muestra una tabla en donde se indica el valor que tiene el bien y la depreciación acumulada con el paso de la vida útil para la empresa.

Fecha	Precio de Costo	Tasa de Depreciación	Importe depreciable	Dep. anual	Dep. acum.	Valor en libros
01-01-X1	150,000					150,000
31-12-X1		20%	100,000	20,000	20,000	130,000
31-12-X2		20%	100,000	20,000	40,000	110,000
31-12-X3		20%	100,000	20,000	60,000	90,000
31-12-X4		20%	100,000	20,000	80,000	70,000
31-12-X4		20%	100,000	20,000	100,000	50,000

De una manera gráfica, el método de línea recta se reflejaría de la siguiente forma:



2.13.1.2 Método de unidades producidas

En el método de unidades producidas se le asigna un valor de depreciación a cada unidad producida o fabricada, o también por unidades de servicio. Esto es, dependiendo del tipo de activo, se va a cuantificar de manera diferente; si el activo a depreciar es un equipo de reparto (automóvil), la unidad para asignar la

depreciación será en kilómetros; si se trata de una maquinaria se puede medir en la cantidad de artículos o por las horas de uso.

Para asignar el valor de depreciación a la unidad determinada se realiza una estimación de la vida útil estimada en producción o servicio del activo.

Para determinar el factor de depreciación por unidad o servicio, dividimos el importe depreciable del activo (costo menos valor residual estimado) entre la vida útil estimada en producción o servicio del activo. Este resultado nos va a indicar el factor que se va a multiplicar por el número de unidades producidas o servicios prestados durante el período determinado.

Factor = (Precio de costo – Valor residual estimado) / vida útil estimada en producción

Ejemplificando:

Se adquiere un equipo de reparto con valor de \$150,000; consideramos un valor residual estimado de \$15,000 y una vida útil estimada de 680,000 kms.

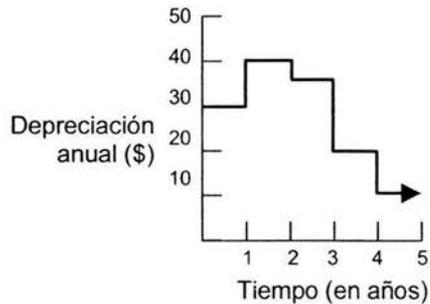
Primer año	150,000 km.
Segundo año	200,000 km.
Tercer año	180,000 km.
Cuarto año	100,000 km.
Quinto año	<u>50,000 km.</u>
	680,000 km.

$$\text{Factor} = (150,000 - 15,000) / 680,000 = 0.1985$$

A continuación se muestra una tabla en donde se indica el valor que tiene el bien y la depreciación acumulada con el paso de la vida útil del activo fijo.

Fecha	Costo	Tasa de Depreciación Unitaria	Kilómetros recorridos	Dep. anual	Dep. acum.	Valor en libros
01-01-X1	150,000					150,000
31-12-X1		0.1985	150,000	29,779	29,779	120,221
31-12-X2		0.1985	200,000	39,706	69,485	80,515
31-12-X3		0.1985	180,000	35,735	105,221	44,779
31-12-X4		0.1985	100,000	19,853	125,074	24,926
31-12-X4		0.1985	50,000	9,926	135,000	15,000

De una manera gráfica, el método de unidades producidas se reflejaría de la siguiente forma:



2.13.2 Métodos acelerados

A diferencia de los métodos de depreciación lineales, en los métodos acelerados, como su nombre lo indica, produce un ritmo mayor de depreciación en los primeros años de vida del activo sujeto a depreciación.

2.13.2.1 Método de doble saldo decreciente

La principal característica en este método es la tasa doble del método de depreciación de línea recta. En este método, el valor del activo no se disminuye el valor residual estimado o de recuperación, es decir, se toma el valor neto del activo.

Ejemplificando con el mismo ejercicio anterior:

$$\text{Tasa de depreciación} = (100\% / \text{vida útil}) \times 2.$$

$$\text{Tasa de depreciación} = (100\% / 5 \text{ años}) \times 2 = 40\%$$

Entonces la tasa de depreciación será del 40%, con la diferencia que el porcentaje de depreciación se aplicará al valor en libros y no sobre el costo del activo, tal como se procede en el método de línea recta.

A continuación se muestra una tabla en donde se indica el valor que tiene el bien y la depreciación acumulada con el paso de la vida útil del activo fijo.

FECHA	Costo	Tasa de Depreciación	Dep. anual	Dep. acum.	Valor en libros
01-01-X1	150,000				150,000
31-12-X1		40%	60,000	60,000	90,000
31-12-X2		40%	36,000	96,000	54,000
31-12-X3		40%	21,600	117,600	32,400
31-12-X4		40%	12,960	130,560	19,440
31-12-X5			4,440	150,000	15,000

Analizando la tabla, se puede apreciar que en el último año el 40% de 19,440 sería 7,776, en lugar de los 4,440 que se presentan; sin embargo para mantener el valor residual estimado (15,000) es necesario hacer un ajuste.

La razón principal de este ajuste es que el activo no se puede depreciar por debajo de su valor residual estimado.

Ejemplificando de manera detallada el ajuste del último año:

Valor en libros	40% de depreciación
19,440	7,776

Y el asiento contable por depreciación sería el siguiente:

Depreciación acum. de equipo de reparto	7,776	
Depreciación de equipo de reparto		7,776
<i>Ajuste por la depreciación del equipo de reparto.</i>		

Sin embargo, la cuenta de depreciación acumulada de equipo de reparto incluyendo hasta el penúltimo año muestra el siguiente saldo:

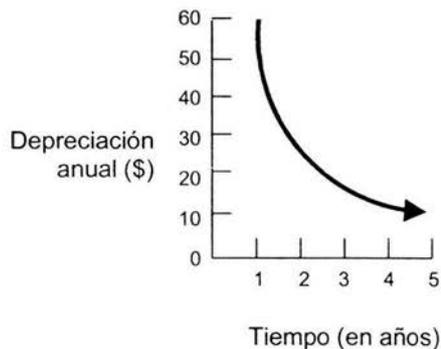
Depreciación acumulada de Equipo de Reparto	
Año 1)	60,000
Año 2)	36,000
Año 3)	21,600
Año 4)	12,960
	<u>130,560</u>

El valor del activo es de 150,000 menos el valor residual 15,000 nos da una diferencia de 135,000 que es el monto depreciable del activo.

El saldo de la depreciación acumulada del Equipo de Reparto es de 130,560 por lo que no es factible realizar un ajuste por 7,776 debido a que rebasa los límites depreciables. Por lo que se ajusta la depreciación del último año a 4,440.

Depreciación acumulada de Equipo de Reparto	
Año 1)	60,000
Año 2)	36,000
Año 3)	21,600
Año 4)	12,960
Año 5)	4,440
	135,000

De una manera gráfica, el método de unidades producidas se reflejaría de la siguiente forma:



2.14 Comparación de los Métodos de Depreciación

El método de línea recta se adapta a aquellos activos que se utilizan constantemente y tienen un desgaste físico uniforme ejercicio tras ejercicio y se reemplazan, generalmente, por ser obsoletos.

El método de unidades producidas se acopla mejor con aquellos activos que se deterioran debido al desgaste físico y no por quedar obsoletos.

La depreciación se genera solamente cuando se utiliza el activo, mientras más unidades genere durante el ejercicio, será mayor el cargo por depreciación.

El método de doble saldo decreciente se aplica mejor a aquellos activos que generan un ingreso mayor al inicio de sus vidas útiles. En este método, el cargo por depreciación es mayor en los períodos iniciales.

2.15 Reexpresión

Como consecuencia del proceso inflacionario a que están sujetas las economías de los países, el poder adquisitivo del dinero se encuentra en constante cambio.

Así, la información financiera elaborada sobre bases históricas pierde significado cuando se trata de comprobar las cifras entre los períodos en que la incidencia inflacionaria fue notable.

Para hacer frente a esa falta de comparabilidad y para incorporar los efectos de la inflación en la información financiera, en México el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C., ha venido emitiendo una serie de directrices plasmadas en el boletín B –10, denominado "Reconocimiento de los Efectos de la Inflación en la Información Financiera" al que se hace referencia en lo sucesivo como B-10, y en los documentos de adecuaciones al mismo, que forman parte de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

2.16 Objetivo

El B-10 se planteó con el objetivo de satisfacer la necesidad de sujetar a un -proceso evolutivo y experimental que estandarizará los criterios sobre la reevaluación o reexpresión-. Derivado de ese proceso se han emitido los cinco documentos de adecuaciones, con los que se han venido afinando los criterios originales.

La reexpresión de las cifras históricas, o la incorporación de los efectos de la inflación a ellas, que es lo mismo, se realiza sobre todos los renglones que integran un balance. A un nivel particular, se podría decir que todas las transacciones que integran los saldos de dichos renglones son actualizadas, solo que unas se hacen en lo individual y otras después de ser agrupadas.

2.17 Importancia de la reexpresión en los estados financieros

La actualización de la información en épocas inflacionarias no es una situación que se deba conocerse y aplicarse sólo por que existe una norma establecida por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos en su boletín B-10,

sino que debe verse como una ayuda indispensable para las empresas para tomar las decisiones debidamente fundadas en información verídica y relevante que impulsen al logro de sus objetivos.

Se considera época de inflación alta aquella de más de un dígito y es entonces cuando se debe de reconocer los efectos de la inflación.

La información financiera se prepara sobre los costos históricos y se expresa a través de los estados financieros, los cuales son información muy importante para la toma de decisiones y en épocas de estabilidad económica no hay fluctuaciones significativas.

Sin embargo, en épocas donde las fluctuaciones aparecen o son significativas, la información financiera elaborada sobre los costos históricos es insuficiente para expresar el efecto de la inflación en los rubros de los estados financieros.

Es por eso que se debe reconocer los efectos de la inflación sobre la información financiera y así, analizar e interpretar nuevamente los estados financieros para tomar la decisión correcta y adecuada para la empresa.

Por ejemplo:

Existen dos empresas, la empresa A y la empresa B. La empresa A adquiere en 20X1 maquinaria para fabricar determinado bien. El costo histórico es de \$100,000. La empresa utiliza el método de depreciación de línea recta, sin considerar valor de recuperación a una tasa del 25% anual. La inflación en ese año fue del 50%.

La empresa A **NO** reconoce los efectos de la inflación en sus estados financieros y se muestran de la siguiente manera:

Empresa A		
Balance General al 31 de diciembre de 20X1		
Activo		
Fijo		\$
Maquinaria	\$ 100,000	
Depreciación Acumulada	25,000	\$ 75,000

Empresa A		
Estado de resultados del 1 de enero al 31 de diciembre de 20X1		
Utilidad Bruta		
Gastos de Operación		\$
Depreciación	\$ 25,000	

Suponiendo que la inflación ha sido constante año con año, la empresa B adquiere en enero de 20X3 maquinaria idéntica al que adquirió la empresa A en 20X1. Pero el costo se incrementó por los efectos de la inflación.

Costo en 20X1	Inflación 20X1	Inflación 20X2	Costo en enero de 20X3
100,000	+ 50%	+ 50%	= 200,000

Tenemos entonces en 20X3 un costo de 200,000 por los efectos inflacionarios del transcurso del tiempo en dos años con inflación constante.

Ahora, analizamos los estados financieros de ambas empresas, para comprender la finalidad de incluir el efecto inflacionario en las partidas.

Empresa A que **NO** reconoce los efectos de la inflación:

Empresa A		
Balance General al 31 de diciembre de 20X3		
<hr/>		
Activo		
Fijo		\$
Maquinaria	\$ 100,000	
Depreciación Acumulada	75,000	\$ 25,000
	<hr/>	

Empresa A		
Estado de resultados del 1 de enero al 31 de diciembre de 20X3		
<hr/>		
Utilidad Bruta		\$
Gastos de Operación		
Depreciación	\$ 25,000	

La empresa B **SI** reconoce los efectos de la inflación. Por ello tiene que reflejar en la maquinaria y su depreciación los efectos inflacionarios. Para ello, se tiene la misma constante inflacionaria del 50%, entonces tenemos que:

$$\begin{array}{rcl} \text{Costo en enero de 20X3} & \text{Inflación 20X3} & \text{Costo de la maquinaria actualizado} \\ 200,000 & + 50\% & = 300,000 \end{array}$$

Y sus estados financieros quedan de la siguiente manera:

Empresa B		
Balance General al 31 de diciembre de 20X3		
Activo		
Fijo		\$
Maquinaria	\$ 300,000	
Depreciación Acumulada	75,000	\$ 225,000

Empresa B		
Estado de resultados del 1 de enero al 31 de diciembre de 20X3		
Utilidad Bruta		
Gastos de Operación		\$
Depreciación	\$ 75,000	

El análisis de los estados financieros de ambas empresas puede dar una impresión, equivocadamente, de que la empresa B tiene activos más valiosos o mayor inversión en activos.

Sin embargo, aunque las dos empresas poseen los mismos activos, los efectos inflacionarios van a repercutir notablemente dentro de la información financiera, base para la toma de decisiones.

2.18 La inflación

La inflación puede dar origen a una subestimación de los valores de los activos fijos tangibles dentro de la información de los estados financieros.

Esta subestimación provoca problemas e incorrectas mediciones de las utilidades.

Si consideramos activos fijos tangibles y su depreciación, valorados según su costo histórico, y los comparamos con los ingresos corrientes de la empresa tendremos dos resultados distintos dependiendo de la inflación.

Si la inflación es baja o nula, el resultado de la valuación de tales activos en comparación con los ingresos de la entidad y el resultado obtenido, es correcta, porque disminuirá correctamente la proporción de la depreciación a la utilidad, mostrando un resultado real y fidedigno.

De manera contraria, si la inflación es alta, el resultado de la valuación de tales activos en comparación con los ingresos de la entidad y el resultado obtenido, es incorrecta, porque se podrían sobreestimar las utilidades debido a que el gasto por depreciación se basa en costos incurridos hace mucho tiempo y la inflación ya habrá incrementado el valor en libros del activo depreciado.

Así, la inflación "es la reducción del valor del poder de compra de una unidad monetaria, lo cual se manifiesta cuando un individuo adquiere significativamente menos bienes y servicios con la misma cantidad de dinero, a lo largo del tiempo".¹²

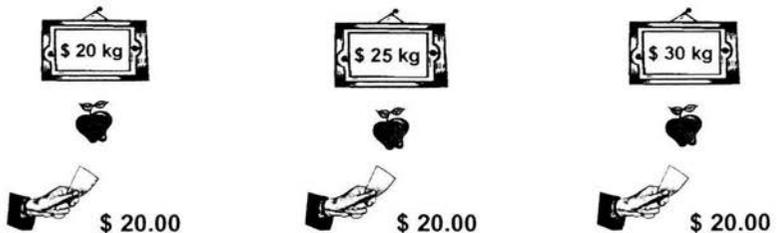
Para explicar mejor esta definición tenemos la siguiente gráfica:



En el primer caso con \$20.00 adquirimos el equivalente a 4 manzanas, y conforme transcurre el tiempo el valor del dinero sigue constante pero podemos adquirir menos manzanas.

También se puede definir a la inflación como: "el incremento constante y generalizado de los precios de los bienes o servicios, o la disminución en el poder adquisitivo de la moneda".¹³

Expresándolo gráficamente:



¹² ROMERO López, Javier. *Contabilidad Superior*. Editorial McGraw Hill. México, 2000. Pág. 112.

¹³ *Ídem*.

Otra definición es la del Banco de México y menciona que la inflación es: “la tasa de crecimiento promedio de los precios de la canasta de bienes y servicios de un periodo a otro”.¹⁴

Algunos de los efectos adversos de la inflación en la economía de un país son los siguientes:

- Perjudica el poder adquisitivo de la moneda.
- Afecta el crecimiento económico al hacer más riesgoso los proyectos de inversión y elevar las tasas de interés.
- Distorsiona las decisiones de consumo y ahorro.
- Propicia una desigual distribución del ingreso.
- Dificulta la demanda y el otorgamiento de créditos.

2.19 La inflación y el activo fijo tangible

Analizando cómo interviene el efecto inflacionario en los activos fijos tangibles y para una mayor comprensión se desarrolla el siguiente ejemplo:

¹⁴ <http://www.banxico.org.mx/inpc/> Banco de México.

La empresa C adquiere un terreno en \$100,000 en enero de 20X1 y lo vende en enero de 20X2 en \$150,000. ¿Obtuvo ganancia por la venta de su terreno?

Si la empresa C se encuentra en época inflacionaria baja, menos de un dígito, puede decirse que si obtuvo una ganancia de \$50,000, pero que pasa si la inflación del período fue de 50%, e incrementando al costo histórico el efecto de la inflación tenemos que:

Costo en enero de 20X1	Inflación 20X1	Costo en enero de 20X2
100,000	+ 50%	= 150,000

Ahora el costo expresado con efectos de la inflación es de \$150,000, al igual que el precio de venta. ¿Realmente la empresa C obtuvo una ganancia?

Esto puede afectar gravemente a las empresas, llevándolas a sobreestimar la utilidad, incrementando la base gravable, el pago de impuestos y el pago de dividendos; originando la descapitalización de la empresa, entre otros efectos adversos.

Ahora analicemos también a la depreciación de los activos fijos tangibles con relación a la inflación, para ello está el siguiente ejemplo:

La empresa A que **NO** reconoce los efectos inflacionarios en sus activos fijos tangibles tiene los siguientes datos en su estado de resultados:

	20X1	20X2	20X3	20X4	Total
Ventas	100,000	100,000	100,000	100,000	400,000
Gastos de Operación	50,000	50,000	50,000	50,000	200,000
Depreciación	25,000	25,000	25,000	25,000	100,000
Utilidad Bruta	25,000	25,000	25,000	25,000	100,000
ISR (35%)	8,750	8,750	8,750	8,750	35,000
Utilidad Neta	16,250	16,250	16,250	16,250	65,000
Dividendos	16,250	16,250	16,250	16,250	65,000

Analizando la tabla denota que la empresa A paga dividendos cada ejercicio por la misma cantidad y en los cuatro años habrá pagado 35,000 de ISR.

La empresa B que **SI** reconoce los efectos inflacionarios en sus activos fijos y suponiendo una tasa de inflación del 25% anual tenemos los siguientes estados de resultados:

	20X1	20X2	20X3	20X4	Total
Ventas	100,000	100,000	100,000	100,000	400,000
Gastos de Operación	50,000	50,000	50,000	50,000	200,000
Depreciación	31,250	37,500	43,750	50,000	162,500
Utilidad Bruta	18,750	12,500	6,250	0	37,500
ISR (35%)	6,563	4,375	2,188	0	13,125
Utilidad Neta	12,188	8,125	4,063	0	24,375
Dividendos	12,188	8,125	4,063	0	24,375

Comparando ambas empresas, notamos que el efecto inflacionario reflejado en los estados financieros de la empresa B disminuye la utilidad y se pagan en los cuatro años \$13,125 por concepto de impuesto sobre la renta a diferencia de los \$35,000 de la empresa A. Además del pago de dividendos por \$24,375 en la empresa B, y de \$65,000 en la empresa A.

Sin embargo, a pesar de que a simple vista la empresa A tiene mayor rentabilidad, por los mayores dividendos, se puede observar que los ingresos siguen siendo los mismos en todos los años, el no reflejar el efecto inflacionario puede llevar a tomar decisiones equivocadas, provocar déficit, recurrir a financiamientos por descapitalización en el momento de reemplazar el activo deteriorado, o incluso al quiebre de la empresa.

Por lo tanto, para épocas inflacionarias altas es necesario, para que la información sea útil, veraz y oportuna, incluir el impacto de la inflación en la información financiera.

2.20 El Índice Nacional de Precios al Consumidor

El Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC) es un indicador económico. Su objetivo es medir a través del tiempo la variación de los precios de una canasta de bienes y servicios representativa del consumo de los hogares de México.

El INPC permite comparar el poder adquisitivo de un período a otro. Por ejemplo, si la canasta de consumo aumenta de 100 a 105 pesos, tendremos una inflación del 5% en el período; si el ingreso de las familias aumenta un 10%, tendrían una ganancia en su poder adquisitivo del 5%. De manera contraria, si dicho aumento es únicamente del 3% ocurre una pérdida en el poder de compra del 2%.

“El INPC es a la inflación lo mismo que el termómetro a la temperatura, la báscula al peso o el velocímetro a la velocidad. Es un instrumento de medición”.¹⁵

¹⁵ *Idem.*

Para construir un INPC se debe tomar en cuenta la distribución del gasto de los consumidores.

Dichos gastos se agrupan en ocho categorías:

- Alimentos, bebidas y tabaco.
- Ropa, calzado y accesorios.
- Vivienda.
- Muebles, aparatos y accesorios domésticos.
- Salud y cuidado personal.
- Transporte.
- Educación y esparcimiento.
- Otros servicios.

En publicación del Diario Oficial de la Federación del 25 de julio del 2002, el Banco de México estableció la nueva base del Índice Nacional de Precios al Consumidor, publicándose el 9 de agosto el índice de julio y de junio.

Ello, a fin de que el Índice Nacional de Precios al Consumidor refleje de manera más adecuada las variaciones en el valor de los signos monetarios del país.

Por lo anterior, el Banco de México ha determinado utilizar como período base la segunda quincena de junio de 2002 en la determinación del referido índice.

Por lo que para efectos de la resolución de los ejercicios y casos prácticos de ésta tesis utilizaremos solo una tabla de INPC que se muestra en el anexo A al final de éste capítulo.

2.21 Determinación del factor de actualización para el Activo Fijo Tangible

El factor de actualización de los activos fijos tangibles se determina dividiendo el INPC del mes en que se hace la actualización entre el INPC del mes de adquisición del activo fijo tangible.

Para explicar como se determina el factor de actualización se plantea el siguiente ejemplo:

Se adquiere maquinaria en enero de 20X0 en \$100,000. En enero de 20X1 se adquiere nuevamente maquinaria con valor de \$50,000 y necesitamos expresar ambas adquisiciones en pesos de junio de 20X2.

Tendremos que obtener dos factores de actualización, uno por la adquisición de enero de 20X0 y la otra por la adquisición de 20X1. Para esto dividimos el INPC del mes de junio entre el INPC del mes en el que se realizó cada una de las adquisiciones.

Valor del activo adquirido en enero del 20X0 = 100,000

Valor del activo adquirido en enero del 20X1 = 50,000

Factor de actualización 1 =

INPC junio 20X2 / INPC enero 20X0

Factor de actualización 2 =

INPC junio 20X2 / INPC enero 20X1

Los INPC de los meses para realizar el cálculo son:

Enero 20X0 = 86.7298 Enero 20X1 = 93.7650 Junio 20X2 = 99.9171

El cálculo sería el siguiente:

Factor de actualización 1 = $99.9171 / 86.7298$ = 1.1520

Factor de actualización 2 = $99.9171 / 93.7650$ = 1.0656

2.22 Reexpresión de activos fijos tangibles

Como norma general, las empresas deberán actualizar sus activos fijos, concentrando tal actualización con sus efectos, en el cuerpo de los estados financieros básicos.

Existen dos métodos para realizar la reexpresión de los activos fijos, cada uno con sus limitaciones y sus ventajas, es menester que cada empresa adopte el sistema que se acople a sus necesidades individuales.

2.23 Métodos de reexpresión de activos fijos tangibles

Cada entidad, podrá elegir entre los métodos aquel que se adapte mejor a sus circunstancias, siempre que salvaguarde la imparcialidad y la objetividad de la información financiera.

A continuación se explican dos métodos para la reexpresión de activos fijos tangibles los cuales son:

- o Método de ajustes por cambio en el nivel general de precios.
- o Método de costos específicos.

2.24 Método de ajustes por cambios en el nivel general de precios

En el Quinto Documento de Adecuaciones al Boletín B-10 (modificado), se deja como método único integral al método de ajustes por cambios en el nivel general de precios y se elimina el método de actualización integral por medio de costos específicos.

Sin embargo, es admitido como opción limitada al costo de reposición para los efectos de la cuantificación del costo de lo vendido y de los inventarios, así como el ajuste por cambios en el nivel general de precios de activos fijos adquiridos en el extranjero, con índices generales de precios de los países de origen, y su traducción a monedas nacionales en la fecha de las cifras de los estados financieros.

El objetivo de éste método es el de restablecer al contenido informativo de la información financiera del requisito de relevancia para los usuarios interesados en la misma, la cual se menoscaba por los efectos de la inflación económica.

Las cifras deben ser útiles para la toma de decisiones del usuario y deben de tener las características de relevancia y confiabilidad.

Está basado en expresar en pesos equivalentes a una fecha determinada, los originalmente registrados, por medio de factores derivados del Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC).

Analizando el método de ajustes por cambios en el nivel general de precios tenemos que su proceso radica en actualizar el costo histórico de los inmuebles, planta y equipo, así como la depreciación acumulada y la depreciación del ejercicio a precios del poder adquisitivo actual aplicando un factor derivado del INPC publicado por el Banco de México.

Así, las inversiones y su respectiva depreciación se siguen valuando al costo histórico pero actualizado debido a la pérdida del valor adquisitivo de la moneda, condicionado y medido a través del INPC.

El monto de la actualización del activo se establece con diferencia entre su valor actualizado neto y su valor en libros al cierre del ejercicio.

2.24.1 Metodología de la reexpresión con INPC

Para reexpresar activos fijos tangibles con INPC se realizan los siguientes pasos:

- a) Se determina el factor de actualización, dividiendo el INPC de la fecha de los estados financieros entre el INPC de la adquisición del equipo o de la última valuación.

- b) El factor de actualización obtenido se multiplica por el valor histórico del activo.
- c) En el caso de la depreciación, se recalcula con los saldos reexpresados previamente de los activos fijos tangibles.

Ejemplo:

Se adquiere maquinaria en enero de 20X0 en \$200,000 y necesitamos reexpresar en enero del 20X2. La maquinaria se deprecia en un 25% anual.

La depreciación es del 25% anual multiplicado por 2 años que han transcurrido desde la adquisición, nos da un 50%. Entonces tendremos que el activo a enero de 20X2 ya ha sido depreciado en un 50%, es decir, su valor en libros es de \$100,000.

Valor del activo adquirido en enero del 20X0 = 200,000

Factor de actualización =

$\text{INPC enero 20X2} / \text{INPC enero 20X0}$

Los INPC de los meses para realizar el cálculo son:

Enero 20X0 = 86.7298 Enero 20X2 = 98.2530

El cálculo sería el siguiente:

$$\text{Factor de actualización} = 98.2530 / 86.7298 = 1.1328$$

El factor de actualización se deberá de tomar hasta la diezmilésima.

Se multiplica el valor histórico del activo por el factor obtenido:

$$\$ 200,000 \times 1.1328 = 226,560$$

La cantidad obtenida es el valor reexpresado de la maquinaria. Ahora hay que tomar en cuenta que la depreciación se debe obtener a partir del saldo reexpresado, es decir:

$$\$ 226,560 \times 50\% = \$ 113,280$$

Ahora éste es el nuevo valor de la depreciación.

Comparando los datos de enero de 20X0 y enero de 20X2, reflejando en 20X2 la inflación económica tenemos que:

	Enero 20X0	Enero 20X2
Maquinaria y Equipo	200,000	226,560
Depreciación acumulada	100,000	113,280
Valor en libros	100,000	113,280

2.24.2 Ventajas de la reexpresión por INPC

Las ventajas que proporciona el método de reexpresión por INPC son las siguientes:

- o Ayuda a reflejar datos reales afectados por la agudización del problema inflacionario.
- o Auxilia a tomar las decisiones más apropiadas de inversión y crédito.
- o Uniforma la medida de la información comparativa.
- o Determina el efecto de la pérdida del poder adquisitivo que específicamente afecta a la entidad.

2.24.3 Registro Contable

Para registrar en la contabilidad de la empresa el efecto inflacionario, se deben llevar cabo ajustes en las cifras. Sin embargo, y para no alterar los valores históricos, se abren cuentas específicas y complementarias para cada uno de los casos anteponiendo la frase "Actualización de..." antes del nombre de la cuenta.

Como contrapartida se abre una cuenta transitoria llamada "Corrección por reexpresión" a la cual se abona o carga en cada caso, por el ajuste de la reexpresión. Al finalizar, el resultado de esta cuenta se cancelará contra la cuenta: "Resultado de la actualización del capital".

De acuerdo a las cifras del ejemplo anterior se tiene que:

<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th colspan="2" style="text-align: center; border-bottom: 1px solid black;">Maquinaria</th> </tr> <tr> <td style="width: 5%; border-right: 1px solid black;">S)</td> <td style="border-bottom: 1px solid black;">200,000</td> </tr> <tr> <td style="border-right: 1px solid black;"></td> <td style="border-bottom: 1px solid black;"></td> </tr> </table>	Maquinaria		S)	200,000			<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th colspan="2" style="text-align: center; border-bottom: 1px solid black;">Depreciación de Maquinaria</th> </tr> <tr> <td style="width: 5%; border-right: 1px solid black;"></td> <td style="border-bottom: 1px solid black;">50,000 (1)</td> </tr> </table>	Depreciación de Maquinaria			50,000 (1)		
Maquinaria													
S)	200,000												
Depreciación de Maquinaria													
	50,000 (1)												
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th colspan="2" style="text-align: center; border-bottom: 1px solid black;">Depreciación acum. de Maquinaria</th> </tr> <tr> <td style="width: 5%; border-right: 1px solid black;">S)</td> <td style="border-bottom: 1px solid black;">50,000</td> </tr> <tr> <td style="border-right: 1px solid black;">1)</td> <td style="border-bottom: 1px solid black;">50,000</td> </tr> <tr> <td style="border-right: 1px solid black;"></td> <td style="border-bottom: 1px solid black;">100,000</td> </tr> </table>	Depreciación acum. de Maquinaria		S)	50,000	1)	50,000		100,000	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th colspan="2" style="text-align: center; border-bottom: 1px solid black;">Actualización de la Maquinaria</th> </tr> <tr> <td style="width: 5%; border-right: 1px solid black;">A)</td> <td style="border-bottom: 1px solid black;">26,560</td> </tr> </table>	Actualización de la Maquinaria		A)	26,560
Depreciación acum. de Maquinaria													
S)	50,000												
1)	50,000												
	100,000												
Actualización de la Maquinaria													
A)	26,560												
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th colspan="2" style="text-align: center; border-bottom: 1px solid black;">Corrección por reexpresión</th> </tr> <tr> <td style="width: 5%; border-right: 1px solid black;">B)</td> <td style="border-bottom: 1px solid black;">13,280</td> </tr> <tr> <td style="border-right: 1px solid black;"></td> <td style="border-bottom: 1px solid black;">26,560 (A)</td> </tr> <tr> <td style="border-right: 1px solid black;"></td> <td style="border-bottom: 1px solid black;">13,280 (C)</td> </tr> </table>	Corrección por reexpresión		B)	13,280		26,560 (A)		13,280 (C)	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th colspan="2" style="text-align: center; border-bottom: 1px solid black;">Actualiz. de la Deprec. Acum. de maquinaria</th> </tr> <tr> <td style="width: 5%; border-right: 1px solid black;"></td> <td style="border-bottom: 1px solid black;">13,280 (B)</td> </tr> </table>	Actualiz. de la Deprec. Acum. de maquinaria			13,280 (B)
Corrección por reexpresión													
B)	13,280												
	26,560 (A)												
	13,280 (C)												
Actualiz. de la Deprec. Acum. de maquinaria													
	13,280 (B)												
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th colspan="2" style="text-align: center; border-bottom: 1px solid black;">Resultado de la Actualización del capital</th> </tr> <tr> <td style="width: 5%; border-right: 1px solid black;">C)</td> <td style="border-bottom: 1px solid black;">13,280</td> </tr> </table>	Resultado de la Actualización del capital		C)	13,280									
Resultado de la Actualización del capital													
C)	13,280												

2.25 Método de Actualización por costos específicos

Aunque este método fue derogado a partir del 1 de enero de 1997 a través del addendum al quinto documento de adecuaciones al Boletín B-10 de la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., en septiembre de 1997 se emite el quinto documento de adecuaciones (modificado), en vigor a partir del 1 de enero de 1997, se reestablece la opción de utilizar los costos específicos para reconocer los efectos de la inflación en ciertos rubros de los cuales se mencionó anteriormente.

En este método se utiliza el valor de reposición, que es “la cantidad de dinero necesaria para adquirir un activo semejante en su estado actual, que permita a la empresa conservar y mantener su capacidad operativa”.¹⁶

2.26 Anexo A. Tabla de Índices Nacionales de Precios al Consumidor

Mes	1998	1999	2000	2001	2002	2003
Ene	65.638	78.118	86.730	93.765	98.253	103.320
Feb	66.787	79.168	87.499	93.703	98.190	103.607
Mar	67.569	79.904	87.984	94.297	98.692	104.261
Abr	68.201	80.637	88.485	94.772	99.231	104.439
May	68.744	81.122	88.815	94.990	99.432	104.102
Jun	69.557	81.655	89.342	95.214	99.917	104.188
Jul	70.228	82.195	89.690	94.967	100.204	104.339
Ago	70.903	82.658	90.183	95.530	100.585	104.652
Sep	72.053	83.456	90.842	96.419	101.190	105.275
Oct	73.085	83.985	91.467	96.855	101.636	105.661
Nov	74.380	84.732	92.249	97.220	102.458	
Dic	76.194	85.581	93.248	97.354	102.904	
Inflación	18.61%	12.32%	8.96%	4.40%	5.70%	2.68%

¹⁶ MORENO Fernández, Joaquín. *Contabilidad Intermedia 2*. Editorial Continental. 1ª Edición. México, 2002.

CAPÍTULO III.
CASO PRÁCTICO:
ACTUALIZACIÓN INICIAL

Capítulo III

Caso práctico: Actualización inicial

3.1 Actualización inicial

A continuación se analiza la actualización de los activos fijos tangibles paso a paso, mediante el método de actualización por cambios en el nivel general de precios; se muestran los estados financieros, sin embargo, por estar fuera del alcance del estudio de esta tesis, se muestra únicamente la metodología para la reexpresión del activo fijo tangible y no de las demás partidas que conforman a los estados financieros.

Para nuestro caso práctico se toman los datos de la empresa Carther, S.A., desde que inicia operaciones en enero del 2000, hasta diciembre del 2002, fecha en que decide realizar por primera vez la reexpresión de sus estados financieros.

Por lo tanto la primera actualización es realizada al 31 de diciembre del 2002, y las posteriores actualizaciones son a partir de enero del 2003. Para llevar a cabo esta práctica tomaremos los índices de precios publicados por el Banco de México, así tendremos datos e información financiera a precios actuales y reales.

3.1.1 Metodología de reexpresión

La metodología para actualizar la información financiera, específicamente del activo fijo tangible de la empresa Carther, S.A., será la siguiente: primero se mostrarán los datos históricos y se realiza la primera actualización, realizando las operaciones, las cédulas, las cuentas de diario, las cuentas de mayor, los registros contables y su presentación en los estados financieros de la empresa, atendiendo a las normas contenidas en el último documentos de adecuaciones al B-10, denominado: "Quinto documento de adecuaciones al Boletín B-10 (modificado)".

3.1.2 Desarrollo

Antes de iniciar es importante mencionar el párrafo 22 del Boletín B-10 que establece que: "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. Por lo tanto, continúan vigentes las normas y disposiciones actualmente existentes en los diversos boletines para este propósito".¹⁹

En consecuencia, se utilizarán cuentas complementarias para revelar el importe de los ajustes, conservándose los valores históricos de las partidas que se actualizan. Y sumando ambos, tendremos las cifras actualizadas o reexpresadas.

¹⁹ Instituto Mexicano de Contadores Públicos. *Boletín B-10*. México. Párrafo 22.

ACTUALIZACIÓN INICIAL

CARTHER, S.A.

Estado de Situación Financiera al 31 de diciembre del 2002

ACTIVO

CIRCULANTE

Bancos	200,000	
Clientes	150,000	
Almacén	<u>150,000</u>	500,000

FIJO

Equipo de Reparto	120,000	
Dep. acumulada	<u>(54,000)</u>	66,000
Terrenos		<u>200,000</u>
		266,000

ACTIVO

766,000

PASIVO

CIRCULANTE

Proveedores	100,000	
Acreedores	<u>46,000</u>	146,000

CAPITAL CONTABLE

Capital social	500,000	
Utilidades acum.	<u>120,000</u>	
		<u>620,000</u>

PASIVO + CAPITAL

766,000

Información adicional:

1. El equipo de reparto se adquirió de la siguiente forma: Se realizó la primera compra en enero de 2000 por un importe de \$48,000 y en enero de 2002 se realizó una compra por \$72,000.
2. La empresa deprecia el equipo de reparto por el método de línea recta sin considerar valor de recuperación y con una vida útil de 4 años.

Adquisición	Eq. Reparto	Tasa	Dep. Acum.
Ene-00	48,000	25%	36,000
Ene-02	72,000	25%	18,000
	120,000		54,000

3. El terreno se adquirió en enero del 2000 con un valor total de \$200,000.
4. El INPC a utilizar son los siguientes:
 - a. INPC Enero 2000 = 86.7298
 - b. INPC Enero 2002 = 98.2530
 - c. INPC Diciembre 2002 = 102.9040

<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th colspan="2" style="text-align: center; border-bottom: 1px solid black;">Equipo de Reparto</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="width: 5%; vertical-align: top;">S)</td> <td style="text-align: right; vertical-align: top; border-bottom: 1px solid black;">120,000</td> </tr> <tr> <td style="border-left: 1px solid black; height: 100px;"></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>	Equipo de Reparto		S)	120,000			<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th colspan="2" style="text-align: center; border-bottom: 1px solid black;">Depreciación Acumulada Equipo de Reparto</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="width: 5%; vertical-align: top;"></td> <td style="text-align: right; vertical-align: top; border-bottom: 1px solid black;">54,000 (S</td> </tr> <tr> <td style="border-left: 1px solid black; height: 100px;"></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>	Depreciación Acumulada Equipo de Reparto			54,000 (S		
Equipo de Reparto													
S)	120,000												
Depreciación Acumulada Equipo de Reparto													
	54,000 (S												
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th colspan="2" style="text-align: center; border-bottom: 1px solid black;">Terreno</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="width: 5%; vertical-align: top;">S)</td> <td style="text-align: right; vertical-align: top; border-bottom: 1px solid black;">200,000</td> </tr> <tr> <td style="border-left: 1px solid black; height: 100px;"></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>		Terreno		S)	200,000								
Terreno													
S)	200,000												

3.1.3 Valuación

Se debe expresar el costo histórico del activo fijo tangible y su depreciación en pesos constantes de poder adquisitivo en la fecha de la reexpresión utilizando el INPC que publica el Banco de México.

Para determinar el monto de la actualización se resta el valor actualizado neto menos el valor en libros (el costo menos la depreciación acumulada).

3.1.4 Determinación del factor de actualización

En el caso del equipo de reparto, primero debemos obtener dos factores de actualización. Uno para la adquisición de enero del 2000 y otro para la adquisición de enero de 2002. El procedimiento para determinar ambos factores es el siguiente:

Factor de Actualización 1=

$$\text{F.A.} = \frac{\text{INPC diciembre de 2002}}{\text{INPC enero de 2000}} = \frac{102.9040}{86.7298} = 1.1865$$

Factor de Actualización 2=

$$\text{F.A.} = \frac{\text{INPC diciembre de 2002}}{\text{INPC enero de 2002}} = \frac{102.9040}{98.2530} = 1.0473$$

En el caso del terreno, se debe tomar en cuenta que es el único activo que no es sujeto a depreciación, es decir, con el paso del tiempo no pierde su valor por el uso que de ellos se tenga, al contrario, el valor del terreno se incrementa derivado de factores inflacionarios, demográficos, económicos; adquiriendo así un sobreprecio denominado plusvalía.

En nuestro ejemplo, tenemos un terreno con valor de \$200,000, debido a que no se deprecia por los conceptos mencionados anteriormente, solo nos resta realizar el cálculo de la actualización por el periodo comprendido desde la adquisición en enero del 2000 a la fecha de la actualización y se realiza de la siguiente forma:

Factor de Actualización 3=

$$\text{F.A.} = \frac{\text{INPC diciembre de 2002}}{\text{INPC enero de 2000}} = \frac{102.9040}{86.7298} = 1.1865$$

3.1.5 Determinación del ajuste

Para determinar el monto del ajuste del equipo de reparto procederemos a multiplicar el valor histórico por el factor de actualización. Después de obtener el valor actualizado, le restamos el valor histórico original para establecer el monto del ajuste que es necesario para expresar en pesos constantes el valor del activo.

EQUIPO DE REPARTO

Año	Valor Histórico	Factor de Actualización	Valor actualizado al 31/12/02	Monto del ajuste
Ene-00	48,000	1.1865	56,952	8,952
Ene-02	72,000	1.0473	75,406	3,406

TERRENO

Año	Valor Histórico	Factor de Actualización	Valor actualizado al 31/12/02	Monto del ajuste
Ene-00	200,000	1.1865	237,300	37,300

3.1.6 Determinación del ajuste por la depreciación

Se compara el valor histórico de la depreciación acumulada contra el valor actualizado. La diferencia es el monto del ajuste.

EQUIPO DE REPARTO

Valor Histórico	Años	Tasa	Dep. Acum.	Factor de Act.	Valor act. al 31/12/02	Ajuste
48,000	3	25%	36,000	1.1865	42,714	6,714
72,000	1	25%	18,000	1.0473	18,851	851

La depreciación se aplica para el caso del equipo de reparto, en el caso del terreno, como se mencionó anteriormente, son los únicos activos que no se deprecian.

3.1.7 Asientos en diario y mayor

Para registrar en la contabilidad los ajustes que se derivan de la reexpresión de los activos fijos tangibles, se deberán realizar asientos con cuentas complementarias y abrir una cuenta transitoria llamada "corrección por reexpresión" en la cual cargaremos o abonaremos, según sea el caso por el ajuste de la reexpresión.

ASIENTOS EN LIBRO DIARIO

Asiento 1

Actualización de equipo de reparto	12,358	
Corrección por reexpresión		12,358
<i>Ajuste para actualizar el equipo de reparto.</i>		

Asiento 2

Actualización de terreno	37,300	
Corrección por reexpresión		37,300
<i>Ajuste para actualizar el terreno.</i>		

Asiento 3

Corrección por reexpresión	7,565	
Actualización de la depreciación del equipo de reparto		7,565
<i>Ajuste para actualizar la depreciación del equipo de reparto.</i>		

ASIENTOS EN LIBRO MAYOR

	Actualización de Equipo de Reparto
1)	12,358

	Actualización de Dep. Acum. Eq. de reparto
	7,565(3)

	Actualización de Terreno
2)	37,300

	Corrección por Reexpresión
3)	7,565 12,358(1)
	37,300(2)
	7,565 49,658
	42,093

3.1.8 Hoja de trabajo

Introducimos en la hoja de trabajo los ajustes para obtener el valor actualizado de cada una de las cuentas.

CARTHER, S.A.

Hoja de trabajo relativa al balance general
reexpresado al 31 de diciembre del 2002

Concepto	Valor histórico original 31 de diciembre 2002		Ajustes por Actualización		Valor actualizado 31 de diciembre 2002	
	Deudor	Acreedor	Debe	Haber	Deudor	Acreedor
<u>Activo</u>						
Eq. de Reparto	120,000		12,358		132,358	
Dep. acum.		54,000		7,565		61,565
Terreno	200,000		37,300		237,300	

3.1.9 Presentación

Ahora que hemos actualizado las partidas del activo fijo tangible, ya estamos en condiciones de preparar los estados financieros reexpresados concernientes a esta primera actualización. Se deben presentar los valores actualizados de los activos fijos tangibles y revelarse la información necesaria y relevante que permita al usuario de los estados financieros captar el significado e implicaciones del monto de los valores monetarios afectados tanto en los mismos activos fijos tangibles como en su depreciación. Por ello se presenta el siguiente

balance general en donde se muestra cómo debe aparecer plasmado el activo fijo tangible.

CARTHER, S.A.
Estado de Situación Financiera reexpresado al
31 de diciembre del 2002

ACTIVO

FIJO

Equipo de Reparto	120,000		
Actualización	12,358	132,358	
Dep. acumulada	(54,000)		
Actualización	(7,565)	(61,565)	70,793
Terrenos		200,000	
Actualización		37,300	237,300
			308,093

Y como lo hemos mencionado con anterioridad, el exceso o déficit de la cuenta transitoria que abrimos denominada "corrección por reexpresión", se cancelará contra la cuenta de "resultado de la actualización del capital", impactando obviamente, a nuestro capital, se puede sustituir el término "resultado" en el nombre de la cuenta por "exceso" o "insuficiencia", según sea el caso.

3.2. Actualizaciones subsecuentes

Para llevar a cabo las actualizaciones subsecuentes, es necesario tomar en consideración las cuentas complementarias del activo que estamos manejando, sin olvidar que el valor histórico debe ser conservado en la partida correspondiente.

3.2.1 Primera Actualización Subsecuente

El punto de partida para las actualizaciones subsecuentes a partir de enero de 2003 son los datos reexpresados al 31 de diciembre del 2002. Aunque este sea nuestro punto de partida, no debemos olvidar que los datos sujetos a reexpresión serán los que se obtengan a partir de la contabilidad histórica.

En seguida, se muestran las operaciones realizadas durante el mes de enero del 2003 para continuar reexpresando.

Operaciones de enero del 2003 a valor histórico original:

1. Con fecha 1 de enero, se adquiere maquinaria con valor de \$100,000.
2. Registrar la depreciación del equipo de reparto correspondiente al mes de enero.
3. La maquinaria se deprecia al 10% sin tomar en cuenta valor de rescate.

MAQUINARIA

Valor Histórico	Tasa	Ajuste (Depreciación de enero)
100,000	10%	833

EQUIPO DE REPARTO

Valor Histórico	Tasa	Ajuste (Depreciación de enero)
132,358	25%	2,757

ASIENTOS EN LIBRO DIARIO

Asiento 1

Maquinaria	100,000	
Bancos		100,000
<i>Adquisición de maquinaria</i>		

Asiento 2

Depreciación de eq. de reparto	2,757	
Depreciación acum. de eq. de reparto		2,757
<i>Depreciación de enero.</i>		

Asiento 3

Depreciación de maquinaria	833	
Depreciación acum. de maquinaria		833
<i>Depreciación de enero.</i>		

Se registran los asientos por las operaciones del mes y las cuentas de mayor muestran los siguientes saldos:

	<u>Equipo de Reparto</u>
S)	120,000

	<u>Depreciación Acumulada</u>
	<u>Equipo de Reparto</u>
	54,000(S)
	2,757(2)
	<u>56,757</u>

	<u>Maquinaria</u>
1)	100,000

	<u>Depreciación Acumulada</u>
	<u>Maquinaria</u>
	833(3)

<table style="margin-left: auto; margin-right: auto; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center; padding-bottom: 5px;">Depreciación De Maquinaria</td> <td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black; width: 100px;"></td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">3) 833</td> <td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black;"></td> </tr> </table>	Depreciación De Maquinaria		3) 833		<table style="margin-left: auto; margin-right: auto; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center; padding-bottom: 5px;">Depreciación del Equipo de Reparto</td> <td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black; width: 100px;"></td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">2,757</td> <td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black;">(2)</td> </tr> </table>	Depreciación del Equipo de Reparto		2,757	(2)
Depreciación De Maquinaria									
3) 833									
Depreciación del Equipo de Reparto									
2,757	(2)								
<table style="margin-left: auto; margin-right: auto; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center; padding-bottom: 5px;">Bancos</td> <td style="border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black; width: 100px;"></td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">100,000</td> <td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black;">(1)</td> </tr> </table>		Bancos		100,000	(1)				
Bancos									
100,000	(1)								

Al finalizar el mes de enero tenemos el siguiente balance general que nos muestra la información financiera histórica incluyendo los movimientos registrados durante el mes, así como la actualización de diciembre del 2002.

Posteriormente se realiza la actualización financiera de las partidas al 31 de enero del 2003 y reflejará un Estado de Situación Financiera "Actualizado".

CARTHER, S.A.
Estado de Situación Financiera al 31 de enero del 2003

**ACTIVO
FIJO**

Equipo de Reparto	132,358	
Dep. acumulada	(61,565)	70,793
Maquinaria	100,000	
Dep. acumulada	(833)	99,167
Terrenos		237,300
		407,260

Determinación del factor de actualización

$$F.A. = \frac{\text{INPC enero de 2003}}{\text{INPC diciembre de 2002}} = \frac{103.3200}{102.9040} = 1.004$$

ACTUALIZACIÓN Y AJUSTE DEL ACTIVO FIJO TANGIBLE

EQUIPO DE REPARTO

Valor Histórico	Factor de Actualización	Valor actualizado al 31/01/03	Monto del ajuste
132,358	1.004	132,887	529

TERRENO

Valor Histórico	Factor de Actualización	Valor actualizado al 31/01/03	Monto del ajuste
237,300	1.004	238,249	949

MAQUINARIA

Valor Histórico	Factor de Actualización	Valor actualizado al 31/01/03	Monto del ajuste
100,000	1.004	100,400	400

ASIENTOS EN LIBRO DIARIO

Asiento A1

Actualización de equipo de reparto	529	
Corrección por reexpresión		529
<i>Ajuste para actualizar el equipo de reparto.</i>		

Asiento A2		
Actualización de terreno	949	
Corrección por reexpresión		949
<i>Ajuste para actualizar el terreno.</i>		

Asiento A3		
Actualización de maquinaria	400	
Corrección por reexpresión		400
<i>Ajuste para actualizar la maquinaria.</i>		

ASIENTOS EN LIBRO MAYOR

Actualización de Equipo de Reparto	
S)	132,358
A1)	529
	132,887

Actualización de Maquinaria	
A3)	400

Corrección por reexpresión	
	529(A1)
	949(A2)
	400(A3)

Actualización de Terreno	
A2)	949

ACTUALIZACIÓN DE LA DEPRECIACIÓN ACUMULADA

EQUIPO DE REPARTO

Valor Histórico	Factor de Actualización	Valor actualizado al 31/01/03	Monto del ajuste
61,565	1.004	61,811	246

ASIENTOS EN LIBRO DIARIO

Asiento A4

Corrección por reexpresión	246	
Actualización de la depreciación del equipo de reparto		246
<i>Ajuste para actualizar la depreciación del equipo de reparto.</i>		

ASIENTOS EN LIBRO MAYOR

	Corrección por reexpresión		Actualización de la dep. acum. de eq. de reparto
A4)	246	529(A1 949(A2 400(A3	246(A4

MAQUINARIA

Valor Histórico	Factor de Actualización	Valor actualizado al 31/01/03	Monto del ajuste
833	1.004	836	3

ASIENTOS EN LIBRO DIARIO

Asiento A5

Corrección por reexpresión	3	
Actualización de la depreciación de la maquinaria		3
<i>Ajuste para actualizar la depreciación la maquinaria.</i>		

ASIENTOS EN LIBRO MAYOR

	Corrección por reexpresión		Actualización de la dep. acum. de maquinaria	
A4)	246	529 (A1)		
A5)	3	949 (A2)		
		400 (A3)		3 (A5)

ACTUALIZACIÓN DE LA DEPRECIACIÓN DEL PERÍODO

EQUIPO DE REPARTO (25%)

	Valor del activo	Tasa de depreciación	Depreciación anual	Depreciación mensual
Actualizado	132,887	25%	33,222	2,768
Histórico	132,358	25%	33,090	2,757
			<i>Ajuste</i>	11*

ASIENTOS EN LIBRO DIARIO

Asiento A6

Actualización de la depreciación

del ejercicio (eq. de reparto)

11*

Corrección por reexpresión

11*

Ajuste para actualizar la depreciación del equipo de reparto.

ASIENTOS EN LIBRO MAYOR

	Corrección por reexpresión		Actualización de la dep. ejercicio de eq. de reparto	
A5)	3	529 (A1)		11 (A6)
A6)	11	949 (A2)		
		400 (A3)		

* Este ajuste se refleja en el Estado de Resultados del mes y no el balance general, debido a que ya se encuentra incluido en la depreciación acumulada del activo fijo.

MAQUINARIA (10%)

	Valor del activo	Tasa de depreciación	Depreciación anual	Depreciación mensual
Actualizado	104,000	10%	10,400	867
Histórico	100,000	10%	10,000	833
			<i>Ajuste</i>	33*

ASIENTOS EN LIBRO DIARIO

Asiento A7

Actualización de la depreciación
del ejercicio (maquinaria)

33*

Corrección por reexpresión

33*

*Ajuste para actualizar la
depreciación de la maquinaria.*

ASIENTOS EN LIBRO MAYOR

	Corrección por reexpresión		Actualización de la dep. ejercicio de maquinaria	
A4)	246	529 (A1)		33 (A7)
A5)	3	949 (A2)		
A6)	11	400 (A3)		
A7)	33			

* Este ajuste se refleja en el Estado de Resultados del mes y no el balance general, debido a que ya se encuentra incluido en la depreciación acumulada del activo fijo.

HOJA DE TRABAJO

Introducimos en la hoja de trabajo los ajustes para obtener el valor actualizado de cada una de las cuentas.

Reflejándose de la siguiente manera:

CARTHER, S.A.

Hoja de trabajo relativa al balance general
reexpresado al 31 de diciembre del 2002

Concepto	Valor histórico original 31 de diciembre 2002		Ajustes por Actualización		Valor actualizado 31 de diciembre 2002	
	Deudor	Acreedor	Debe	Haber	Deudor	Acreedor
<u>Activo</u>						
Eq. De Reparto	132,358		529		132,887	
Dep. acum.		61,565		246		61,811
Dep. ejercicio		0		11		11
Maquinaria	100,000		400		100,400	
Dep. acum.		833		3		836
Dep. ejercicio		0		33		33
Terreno	237,300		949		238,249	

ESTADO FINANCIERO REEXPRESADO

Como resultado final de nuestro proceso de reexpresión, tenemos el Estado de Situación Financiera Reexpresado, el cual nos refleja la información histórica y el monto por el cual fue actualizado, logrando reflejar los efectos inflacionarios que afectan dichas cifras. La relevancia de esta información radica en la actualidad de las cifras y que reflejan una situación real derivado del entorno económico en el que se desenvuelve la empresa.

CARTHER, S.A.

Estado de Situación Financiera reexpresado
al 31 de enero del 2003

ACTIVO

FIJO

Equipo de Reparto	132,358		
Actualización	<u>529</u>	132,887	
Dep. acumulada	(61,565)		
Actualización	<u>(246)</u>	(61,811)	71,076
Maquinaria	100,000		
Actualización	<u>400</u>	100,400	
Dep. acumulada	(833)		
Actualización	<u>(3)</u>	(836)	99,564
Terrenos		237,300	
Actualización		<u>949</u>	238,249
ACTIVO FIJO			<u>408,889</u>

3.2.2 Segunda Actualización Subsecuente

En una segunda actualización subsecuente, se utiliza la misma metodología que en la primera, sin embargo, en ésta se deben reexpresar, además de las cuentas del balance general, todas y cada una de las cuentas que conforman el Estado de resultados.

Para fines de ésta tesis sólo implica el reexpresar la depreciación del ejercicio. Dicho cálculo se realizó y explicó en la primera actualización.

3.3. Comparabilidad de Estados Financieros Reexpresados

Para estar en condiciones de analizar dos Estados Financieros Reexpresados, no solo basta con tenerlos, sino deben de estar valuados en pesos del mismo poder adquisitivo, tener comparabilidad.

En nuestro ejemplo tenemos el primer Balance General reexpresado en pesos de diciembre del 2002 y en la primera actualización lo tenemos con pesos de enero del 2003.

Para expresar a ambos con pesos del mismo poder adquisitivo basta con actualizar el primero de ellos por medio del factor obtenido del INPC.

$$\text{F.A.} = \frac{\text{INPC enero de 2003}}{\text{INPC diciembre de 2002}} = \frac{103.3200}{102.9040} = 1.004$$

**ANÁLISIS COMPARATIVO DE ESTADOS FINANCIEROS
REEXPRESADOS**

CARTHER, S.A.
Estado Comparativo de Situación Financiera
reexpresado al 31 de diciembre del 2002

	Actualizado a \$ de dic. 2002	Factor de Actualiz.	Actualizado a \$ del		Variaciones
			Dic-02	Ene-03	
ACTIVO					
FIJO					
Equipo de Reparto	132,358	1.004	132,887	132,887	0
Dep. acumulada	(61,565)	1.004	(61,811)	(61,811)	0
Maquinaria	0	1.004	0	100,400	100,400
Dep. acumulada	0	1.004	0	(836)	(836)
Terrenos	237,300	1.004	238,249	238,249	0

Ahora estamos en condiciones de analizar el resultado de ambos ejercicios, así como el incremento y las variaciones que se dieron durante el período de comparación. De no haber actualizado las cifras a pesos de enero del 2003, tendríamos información distorsionada por el efecto inflacionario del período.

3.4. Caso Práctico Integral. Reexpresión de Activos Fijos Tangibles.

La reexpresión de activos fijos tangibles es una práctica necesaria para reflejar el verdadero impacto que provoca los efectos inflacionarios de nuestro país en el rubro que casi siempre es el más significativo de toda entidad económica: el activo fijo.

3.4.1 Actualización Inicial

A continuación se analiza un segundo caso de la actualización de los activos fijos tangibles, mediante el método de actualización por cambios en el nivel general de precios. Para el siguiente caso práctico se toman los datos de la empresa denominada "Constructora Roca, S.A.", inicia operaciones en enero del 2001 y decide realizar por primera vez la reexpresión de sus estados financieros en el mes de enero del 2003. Para llevar a cabo esta práctica tomaremos los índices de precios publicados por el Banco de México, así tendremos datos e información financiera a precios actuales y reales. La empresa "Constructora Roca, S.A.", cuenta con activos fijos de manera significativa.

Por el rubro en el cual trabaja, se ve involucrada en adquisiciones de grúas, camiones, camionetas, equipo y demás herramientas necesarias para su funcionamiento. De igual forma que en el caso práctico anterior, se muestra únicamente la actualización del activo fijo tangible, por ser nuestro tema en análisis.

CONSTRUCTORA ROCA, S.A.
Estado de Situación Financiera al 31 de enero del 2003.

ACTIVO

CIRCULANTE

Bancos	2,000,000	
Clientes	<u>3,500,000</u>	5,500,000

FIJO

Maquinaria	1,200,000	
Dep. Acumulada	<u>308,333</u>	891,667
Edificio	800,000	
Dep. Acumulada	<u>60,000</u>	740,000
Equipo de Transporte	510,000	
Dep. Acumulada	<u>16,458</u>	493,542
Equipo de Cómputo	50,000	
Dep. Acumulada	<u>20,000</u>	30,000
Mobiliario de oficina	125,000	
Dep. Acumulada	<u>17,708</u>	107,292
Terrenos		<u>500,000</u>
		2,762,500

ACTIVO **8,262,500**

PASIVO

CIRCULANTE

Proveedores	2,000,000	
Acreedores	<u>262,500</u>	2,262,500

CAPITAL CONTABLE

Capital social	5,500,000	
Utilidades acum.	<u>500,000</u>	
		<u>6,000,000</u>

PASIVO + CAPITAL **8,262,500**

Información adicional:

1. La cuenta de maquinaria esta conformada de la siguiente forma.
Excavadora: se adquirió en diciembre del 2001 con un costo histórico de \$400,000. Grúa: Se adquirió en enero del 2002 con un costo original de \$800,000.
2. Se adquiere terreno en enero del 2001 para construir las oficinas administrativas con un costo de \$500,000.
3. En julio del 2001 se terminan de construir las oficinas administrativas con un costo de \$800,000.
4. En Agosto del 2001 se adquieren mobiliario y equipo de oficina con un valor de 125,000.
5. En septiembre del 2001 se adquieren equipos de cómputo para las oficinas con un valor de \$ 50,000.
6. Se adquieren dos vehículos para uso de la empresa con valor de 140,000 cada uno. Dicha operación se llevó a cabo en noviembre del 2002.
7. Se adquiere en diciembre del 2002 un camión de 3 toneladas con un costo total de 230,000.

La empresa deprecia sus activos fijos por el método de línea recta sin considerar valor de recuperación.

Los INPC a utilizar son los siguientes:

Año 2001

Enero	93.7650
Julio	94.9671
Agosto	95.5297
Septiembre	96.4190
Diciembre	97.3543

Año 2002

Enero	98.2530
Noviembre	102.458
Diciembre	102.904

Año 2003

Enero	103.3200
Febrero	103.6070

En nuestras cuentas de mayor tenemos los siguientes saldos iniciales al 31 de enero del 2003, respecto a nuestras cuentas de activo fijo.

<u>Maquinaria</u>	
S) 1,200,000	

<u>Dep. acum. Maquinaria</u>	
	308,333(S)

<u>Edificio</u>	
S) 800,000	

<u>Dep. Acum. Edificio</u>	
	60,000(S)

<table border="0"> <tr><td colspan="2" style="text-align: center;"><u>Equipo de transporte</u></td></tr> <tr><td style="text-align: left;">S)</td><td style="text-align: right;">510,000</td></tr> </table>	<u>Equipo de transporte</u>		S)	510,000	<table border="0"> <tr><td colspan="2" style="text-align: center;"><u>Dep. acum. Eq. Transporte</u></td></tr> <tr><td></td><td style="text-align: right;">16,458(S)</td></tr> </table>	<u>Dep. acum. Eq. Transporte</u>			16,458(S)
<u>Equipo de transporte</u>									
S)	510,000								
<u>Dep. acum. Eq. Transporte</u>									
	16,458(S)								
<table border="0"> <tr><td colspan="2" style="text-align: center;"><u>Equipo de Cómputo</u></td></tr> <tr><td style="text-align: left;">S)</td><td style="text-align: right;">50,000</td></tr> </table>	<u>Equipo de Cómputo</u>		S)	50,000	<table border="0"> <tr><td colspan="2" style="text-align: center;"><u>Dep. acum. Eq. Cómputo</u></td></tr> <tr><td></td><td style="text-align: right;">20,000(S)</td></tr> </table>	<u>Dep. acum. Eq. Cómputo</u>			20,000(S)
<u>Equipo de Cómputo</u>									
S)	50,000								
<u>Dep. acum. Eq. Cómputo</u>									
	20,000(S)								
<table border="0"> <tr><td colspan="2" style="text-align: center;"><u>Mobiliario de oficina</u></td></tr> <tr><td style="text-align: left;">S)</td><td style="text-align: right;">125,000</td></tr> </table>	<u>Mobiliario de oficina</u>		S)	125,000	<table border="0"> <tr><td colspan="2" style="text-align: center;"><u>Dep. acum. Mobiliario de Oficina</u></td></tr> <tr><td></td><td style="text-align: right;">17,708(S)</td></tr> </table>	<u>Dep. acum. Mobiliario de Oficina</u>			17,708(S)
<u>Mobiliario de oficina</u>									
S)	125,000								
<u>Dep. acum. Mobiliario de Oficina</u>									
	17,708(S)								
<table border="0"> <tr><td colspan="2" style="text-align: center;"><u>Terrenos</u></td></tr> <tr><td style="text-align: left;">S)</td><td style="text-align: right;">500,000</td></tr> </table>	<u>Terrenos</u>		S)	500,000					
<u>Terrenos</u>									
S)	500,000								

Para llevar a cabo nuestra reexpresión de estados financieros tendremos que actualizar nuestras partidas.

El detalle de la actualización y su resultado de cada cuenta se muestra a continuación.

MAQUINARIA

Como tenemos dos adquisiciones por concepto de maquinaria en diferentes meses, determinaremos dos factores de actualización.

Factor de Actualización =

$$F.A. = \frac{\text{INPC Enero de 2003}}{\text{INPC Diciembre de 2001}} = \frac{103.3200}{97.3543} = 1.0612$$

$$F.A. = \frac{\text{INPC Enero de 2003}}{\text{INPC Enero de 2002}} = \frac{103.3200}{98.2530} = 1.0515$$

Año	Valor Histórico	Factor de Actualización	Valor actualizado al 31/01/03	Monto del ajuste
Dic-01	400,000	1.0612	424,511	24,511
Ene-02	800,000	1.0515	841,257	41,257
	1,200,000		1,265,768	65,768

EDIFICIO

Factor de Actualización =

$$F.A. = \frac{\text{INPC Enero de 2003}}{\text{INPC Julio de 2001}} = \frac{103.3200}{94.9671} = 1.0879$$

Año	Valor Histórico	Factor de Actualización	Valor actualizado al 31/01/03	Monto del ajuste
Jul-01	800,000	1.0879	870,365	70,365

EQUIPO DE TRANSPORTE

En este punto, también determinaremos dos factores de actualización por las adquisiciones en distintos meses.

Factor de Actualización =

$$F.A. = \frac{\text{INPC Enero de 2003}}{\text{INPC Noviembre de 2002}} = \frac{103.3200}{102.4580} = 1.0084$$

$$F.A. = \frac{\text{INPC Enero de 2003}}{\text{INPC Diciembre de 2002}} = \frac{103.3200}{102.904} = 1.0040$$

Año	Valor Histórico	Factor de Actualización	Valor actualizado al 31/01/03	Monto del ajuste
Nov-02	280,000	1.0084	282,356	2,356
Dic-02	230,000	1.0040	230,930	930
	510,000		513,285	3,285

EQUIPO DE CÓMPUTO

Factor de Actualización =

$$F.A. = \frac{\text{INPC Enero de 2003}}{\text{INPC Septiembre de 2001}} = \frac{103.3200}{96.419} = 1.0715$$

Año	Valor Histórico	Factor de Actualización	Valor actualizado al 31/01/03	Monto del ajuste
Sep-01	50,000	1.0715	53,579	3,579

MOBILIARIO DE OFICINA

Factor de Actualización =

$$F.A. = \frac{\text{INPC Enero de 2003}}{\text{INPC Agosto de 2001}} = \frac{103.3200}{95.5297} = 1.0815$$

Año	Valor Histórico	Factor de Actualización	Valor actualizado al 31/01/03	Monto del ajuste
Ago-01	125,000	1.0815	135,194	10,194

TERRENOS

Factor de Actualización =

$$F.A. = \frac{\text{INPC Enero de 2003}}{\text{INPC Enero de 2001}} = \frac{103.3200}{93.7650} = 1.1019$$

Año	Valor Histórico	Factor de Actualización	Valor actualizado al 31/01/03	Monto del ajuste
Sep-01	500,000	1.1019	550,952	50,952

Además de actualizar el monto original de la inversión, debemos considerar la actualización de la depreciación acumulada.

DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE MAQUINARIA

Año	Depreciación Acumulada	Factor de Actualización	Valor actualizado al 31/01/03	Monto del ajuste
Dic-01	108,333	1.0612	114,972	6,638
Ene-02	200,000	1.0515	210,314	10,314
	308,333		325,286	16,952

DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE EDIFICIO

Año	Depreciación Acumulada	Factor de Actualización	Valor actualizado al 31/01/03	Monto del ajuste
Jul-01	60,000	1.0879	65,277	5,277

DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE EQUIPO DE TRANSPORTE

Año	Depreciación Acumulada	Factor de Actualización	Valor actualizado al 31/01/03	Monto del ajuste
Nov-02	11,667	1.0084	11,765	98
Dic-02	4,792	1.0040	4,811	19
	16,458		16,576	118

DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE EQUIPO DE CÓMPUTO

Año	Depreciación Acumulada	Factor de Actualización	Valor actualizado al 31/01/03	Monto del ajuste
Sep-01	20,000	1.07157	21,431	1,431

DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE MOBILIARIO DE OFICINA

Año	Depreciación Acumulada	Factor de Actualización	Valor actualizado al 31/01/03	Monto del ajuste
Ago-01	17,708	1.08154	19,152	1,444

TERRENOS

Como ya se había mencionado anteriormente, los terrenos son los únicos activos fijos que no incurren en depreciación.

Una vez finalizado el cálculo de las actualizaciones de las cuentas y sus respectivas depreciaciones, procederemos a registrarlos tanto en libro diario como en mayor. Tales asientos se deben realizar en cuentas complementarias y transitorias por el monto del ajuste.

ASIENTOS EN LIBRO DIARIO

Asiento 1A

Actualización de maquinaria	65,768	
Corrección por reexpresión		65,768
<i>Ajuste para actualizar la maquinaria.</i>		

Asiento 2A

Actualización de edificio	70,365	
Corrección por reexpresión		70,365
<i>Ajuste para actualizar el edificio.</i>		

Asiento 3A

Actualización de equipo de transporte	3,285	
Corrección por reexpresión		3,285
<i>Ajuste para actualizar el equipo de transporte.</i>		

Asiento 4A		
Actualización de equipo de cómputo	3,579	
Corrección por reexpresión		3,579
<i>Ajuste para actualizar el equipo de cómputo.</i>		
Asiento 5A		
Actualización de mobiliario de oficina	10,194	
Corrección por reexpresión		10,194
<i>Ajuste para actualizar el mobiliario de oficina.</i>		
Asiento 6A		
Actualización de terrenos	50,952	
Corrección por reexpresión		50,952
<i>Ajuste para actualizar el terreno.</i>		
Asiento 7A		
Corrección por reexpresión	16,953	
Actualización de la depreciación la maquinaria		16,953
<i>Ajuste para actualizar la depreciación de la maquinaria.</i>		
Asiento 8A		
Corrección por reexpresión	5,277	
Actualización de la depreciación del Edificio.		5,277
<i>Ajuste para actualizar la depreciación del edificio.</i>		

Asiento 9A

Corrección por reexpresión	118	
Actualización de la depreciación del		
Equipo de transporte		118
<i>Ajuste para actualizar la</i>		
<i>depreciación del equipo de transporte.</i>		

Asiento 10A

Corrección por reexpresión	1,431	
Actualización de la depreciación del		
Equipo de Cómputo		1,431
<i>Ajuste para actualizar la</i>		
<i>depreciación del equipo de cómputo.</i>		

Asiento 11A

Corrección por reexpresión	1,444	
Actualización de la depreciación del		
Mobiliario de oficina		1,444
<i>Ajuste para actualizar la</i>		
<i>depreciación del mobiliario de oficina.</i>		

ASIENTOS EN LIBRO MAYOR

	Actualización de Maquinaria	Actualización de Dep. acum. Maquinaria
A1)	65,768	16,953(A7)

	Actualización de Edificio
A2)	70,365

	Actualización de Dep. Acum. Edificio
	5,277 (A8)

	Actualización de Equipo de transporte
A3)	3,285

	Actualización de Dep. acum. Eq. Transporte
	118 (A9)

	Actualización de Equipo de Cómputo
A4)	3,579

	Actualización de Dep. acum. Eq. Cómputo
	1,431 (A10)

	Actualización de Mobiliario de oficina
A5)	10,194

	Actualización de Dep. acum. Mob. de Ofna.
	1,444 (A11)

	Actualización de terrenos
A6)	50,952

	Corrección por reexpresión	
A7)	16,953	65,768 (A1)
A8)	5,277	70,365 (A2)
A9)	118	3,285 (A3)
A10)	1,431	3,579 (A4)
A11)	1,444	10,194 (A5)
		50,952 (A6)
	25,223	204,143
		178,920

CÉDULA DE ACTUALIZACIONES Y AJUSTES

Es importante reflejar de manera integral todas las actualizaciones y los ajustes registrados, para ellos se realiza la siguiente cédula:

Concepto	Año	Valor Histórico	Factor de Act.	Valor actualiz. al 31/01/03	Monto del ajuste
Maquinaria	Dic-01	400,000	1.06120	424,511	24,511
Dep. acum.	Dic-01	108,333	1.06120	114,972	6,638
Maquinaria	Ene-02	800,000	1.05150	841,257	41,257
Dep. acum.	Ene-02	200,000	1.05150	210,314	10,314
Edificio	Jul-01	800,000	1.08790	870,365	70,365
Dep. acum.	Jul-01	60,000	1.08790	65,277	5,277
Eq. de Transp.	Nov-02	280,000	1.00840	282,356	2,356
Dep. acum.	Nov-02	11,667	1.00840	11,765	98
Eq. de Transp.	Dic-02	230,000	1.00400	230,930	930
Dep. acum.	Dic-02	4,792	1.00400	4,811	19
Eq. de Cómputo	Sep-01	50,000	1.07150	53,579	3,579
Dep. acum.	Sep-01	20,000	1.07157	21,431	1,431
Mob. de Oficina	Ago-01	125,000	1.08150	135,194	10,194
Dep. acum.	Ago-01	17,708	1.08154	19,152	1,444
Terrenos	Sep-01	500,000	1.10190	550,952	50,952

HOJA DE TRABAJO

A continuación, trasladamos los ajustes a una hoja de trabajo para obtener el balance previo actualizado de nuestras cuentas.

CONSTRUCTORA ROCA, S.A.							
Hoja de trabajo relativa al balance general reexpresado al 31 de enero del 2003							
Concepto	Valor histórico original 31 de enero 2003		Ajustes por Actualización		Valor actualizado 31 de enero 2003		
	Deudor	Acreedor	Debe	Haber	Deudor	Acreedor	
<u>Activo Fijo</u>							
Maquinaria	1,200,000		65,768		1,265,768		
Dep. acum.		308,333		16,953		325,286	
Edificio	800,000		70,365		870,365		
Dep. acum.		60,000		5,277		65,277	
Eq. Transporte	510,000		3,285		513,285		
Dep. acum.		16,458		118		16,576	
Eq. Cómputo	50,000		3,579		53,579		
Dep. acum.		20,000		1,431		21,431	
Mobiliario	125,000		10,194		135,194		
Dep. acum.		17,708		1,444		19,152	
Terreno	500,000		50,952		550,952		

Una vez obtenido nuestro balance previo actualizado, ya estamos en condiciones de obtener nuestro Estado de Situación Financiera Reexpresado con los nuevos montos originados por la actualización y reconocimiento de los efectos inflacionarios en la información financiera.

ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA

CONSTRUCTORA ROCA, S.A.Estado de Situación Financiera reexpresado al
31 de enero del 2003**ACTIVO****FIJO**

Maquinaria	1,200,000			
Actualización	<u>65,768</u>	1,265,768		
Dep. acumulada	(308,333)			
Actualización	<u>(16,953)</u>	(325,286)	940,482	
Edificio	800,000			
Actualización	<u>70,365</u>	870,365		
Dep. acumulada	(60,000)			
Actualización	<u>(5,277)</u>	(65,277)	805,088	
Equipo de Transporte	510,000			
Actualización	<u>3,285</u>	513,285		
Dep. acumulada	(16,458)			
Actualización	<u>(118)</u>	(16,576)	496,709	
Equipo de Cómputo	50,000			
Actualización	<u>3,579</u>	53,579		
Dep. acumulada	(20,000)			
Actualización	<u>(1,431)</u>	(21,431)	32,148	
Mobiliario de Oficina	125,000			
Actualización	<u>10,194</u>	135,194		
Dep. acumulada	(17,708)			
Actualización	<u>(1,444)</u>	(19,152)	116,042	
Terrenos		500,000		
Actualización		<u>50,952</u>	550,952	2,941,421

3.4.2 Primera Actualización Subsecuente

Para nuestras actualizaciones subsecuentes, en este caso es febrero del 2003, es menester recordar que aunque el punto de partida son los datos reexpresados al 31 de enero del 2003, no debemos olvidar que los datos sujetos a reexpresión serán los que se obtengan a partir de la contabilidad histórica.

A continuación se muestran las operaciones realizadas durante el mes de febrero del 2003 para llevar a cabo nuestra segunda actualización. Nuevamente, sólo atenderemos a las cuentas en análisis (activo fijo tangible).

Operaciones de febrero del 2003 a valor histórico original:

1. Con fecha 1 de febrero se adquiere equipo de cómputo con valor de \$45,000.
2. Se adquiere un terreno con valor de \$700,000 para futura construcción de una bodega de almacenamiento.
3. Se compra una retroexcavadora con valor de \$300,000.
4. Se realiza una ampliación al edificio administrativo, cuyo costo fue de \$150,000.
5. Se realiza la adquisición de una máquina compactadora con valor de \$400,000.
6. Registrar la depreciación correspondiente al periodo de los activos fijos sujetos a depreciación.

Antes de hacer los registros, procederemos a calcular el importe de las depreciaciones del periodo, considerando los incrementos en las cuentas por las adquisiciones.

MAQUINARIA

Concepto	Tasa	Monto Histórico	Deprec. Mensual
Grúa	25%	\$ 800,000.00	\$ 16,666.67
Excavadora	25%	\$ 400,000.00	\$ 8,333.33
Retroexcavadora	25%	\$ 300,000.00	\$ 6,250.00
Compactadora	25%	\$ 400,000.00	\$ 8,333.33
		\$1,900,000.00	\$ 39,583.33

EDIFICIO

Concepto	Tasa	Monto Histórico	Deprec. Mensual
Edificio	5%	\$ 800,000.00	\$ 3,333.33
Edificio (Ampliación)	5%	\$ 150,000.00	\$ 625.00
		\$ 950,000.00	\$ 3,958.33

MOBILIARIO DE OFICINA

Concepto	Tasa	Monto Histórico	Deprec. Mensual
Mobiliario y equipo	10%	\$ 125,000.00	\$ 1,041.67
		\$ 125,000.00	\$ 1,041.67

EQUIPO DE CÓMPUTO

Concepto	Tasa	Monto Histórico	Deprec. Mensual
Equipo de cómputo	30%	\$ 50,000.00	\$ 1,250.00
Equipo de cómputo	30%	\$ 45,000.00	\$ 1,125.00
		\$ 95,000.00	\$ 2,375.00

EQUIPO DE TRANSPORTE

Concepto	Tasa	Monto Histórico	Deprec. Mensual
Automóvil 1	25%	\$ 140,000.00	\$ 2,916.67
Automóvil 2	25%	\$ 140,000.00	\$ 2,916.67
Camión 3 toneladas	25%	\$ 230,000.00	\$ 4,791.67
		\$ 510,000.00	\$ 10,625.00

Ahora procederemos a realizar los asientos pertinentes a los movimientos del mes, así como sus respectivas depreciaciones.

Maquinaria	
S)	1,200,000
3)	300,000
5)	400,000
	<u>1,900,000</u>

Dep. acum. Maquinaria	
	308,333(S)
	39,583(6)

Edificio	
S)	800,000
4)	150,000
	<u>950,000</u>

Dep. Acum. Edificio	
	60,000(S)
	3,958(6)

Equipo de transporte	
S)	510,000

Dep. acum. Eq. Transporte	
	16,458(S)
	10,625(6)

Equipo de Cómputo	
S)	50,000
1)	45,000
	<u>95,000</u>

Dep. acum. Eq. Cómputo	
	20,000(S)
	2,375(6)

<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td colspan="2" style="text-align: center; border-bottom: 1px solid black;">Mobiliario de oficina</td> </tr> <tr> <td style="width: 5%; vertical-align: top;">S)</td> <td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; padding-left: 5px;">125,000</td> </tr> </table>	Mobiliario de oficina		S)	125,000	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td colspan="2" style="text-align: center; border-bottom: 1px solid black;">Dep. acum. Mobiliario de Oficina</td> </tr> <tr> <td style="width: 5%;"></td> <td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; padding-left: 5px;">17,708(S)</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; padding-left: 5px;">1,042(6)</td> </tr> </table>	Dep. acum. Mobiliario de Oficina			17,708(S)		1,042(6)		
Mobiliario de oficina													
S)	125,000												
Dep. acum. Mobiliario de Oficina													
	17,708(S)												
	1,042(6)												
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td colspan="2" style="text-align: center; border-bottom: 1px solid black;">Terrenos</td> </tr> <tr> <td style="width: 5%; vertical-align: top;">S)</td> <td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; padding-left: 5px;">500,000</td> </tr> <tr> <td style="vertical-align: top;">2)</td> <td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; padding-left: 5px;">700,000</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; padding-left: 5px;">1,200,000</td> </tr> </table>	Terrenos		S)	500,000	2)	700,000		1,200,000	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td colspan="2" style="text-align: center; border-bottom: 1px solid black;">Depreciación del ejercicio</td> </tr> <tr> <td style="width: 5%; vertical-align: top;">6)</td> <td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; padding-left: 5px;">57,583</td> </tr> </table>	Depreciación del ejercicio		6)	57,583
Terrenos													
S)	500,000												
2)	700,000												
	1,200,000												
Depreciación del ejercicio													
6)	57,583												

Recordemos que las actualizaciones quedaron registradas en las cuentas complementarias.

Ahora determinamos el factor de actualización que resulta de dividir el INPC del mes que estamos reexpressando (febrero 2003) entre el INPC del mes en que se realizó al última reexpressión (enero 2003).

Factor de Actualización =

$$F.A. = \frac{\text{INPC Febrero de 2003}}{\text{INPC Enero de 2003}} = \frac{103.6070}{103.3200} = 1.0027$$

Para realizar la actualización y el ajuste debemos tomar como base el valor actualizado. Ejemplifiquemos con la cuenta de maquinaria:

La maquinaria cuenta con dos importes, el primero es el valor actualizado al 31 de enero del 2003 y el segundo es el importe de la transacción efectuada en el mes de febrero del 2003. Ambas conforman el valor de nuestra cuenta.

1. Histórico (31-ene)	1,265,768.00
2. Adquisición	700,000.00
	<u>1,965,768.00</u>

Una vez obtenido el valor de la cuenta, continuaremos a actualizar el valor de la maquinaria, multiplicándolo por el factor de actualización obtenido con anterioridad y por diferencia obtendremos el monto del ajuste.

		Factor de Act.	Valor Act. 28-Feb-03	Ajuste
Maquinaria	1,965,768.00	1.0027	1,971,075.57	5,307.57

Ahora se actualiza el importe de la depreciación acumulada de manera similar.

		Factor de Act.	Valor Act. 28-Feb-03	Ajuste
Dep. acum.	-325,286.00	1.0027	-326,164.27	-878.27

Una vez finalizado esto, debemos determinar el importe correspondiente a la depreciación del ejercicio, para ello utilizamos el valor obtenido de la cuenta (\$1,965,768), al cual le aplicaremos la tasa de depreciación anual (25%), y al

resultado obtenido lo dividiremos entre 12, para así determinar la depreciación mensual, es decir, la correspondiente al ejercicio de febrero del 2003.

$$\frac{1,965,768.00 \times 25\% = 491,442}{12} = 40,953.50$$

Al valor obtenido, lo multiplicamos por el factor de actualización (1.0027), para así obtener el valor actualizado de la depreciación del ejercicio y por diferencia obtener el monto del ajuste.

DEPRECIACIÓN DEL EJERCICIO

Valor histórico	Factor de Actualiz.	Valor Actualizado	Ajuste
-40,953.50	1.0027	-41,064.07	-110.57

El ajuste se cargará a la cuenta "Actualización de depreciación del ejercicio" con abono a "Corrección por reexpresión".

Ahora realizaremos cédulas individuales por cada una de las partidas que conforman el activo fijo de nuestro caso práctico, para así determinar cuál es el ajuste que le corresponde por la actualización de las cuentas. En ellas se incluye la actualización de la cuenta, la depreciación acumulada y la depreciación del ejercicio, en su caso.

MAQUINARIA

25%		Factor de Act.	Valor Act. 28-Feb-03	Ajuste
Histórico (31-ene)	1,265,768.00	1.0027	1,269,185.57	3,417.57
Adquisición	700,000.00	1.0027	701,890.00	1,890.00
	1,965,768.00		1,971,075.57	5,307.57
Dep. acum.	-325,286.00	1.0027	-326,164.27	-878.27
Dep. del ejercicio	-40,953.50	1.0027	-41,064.07	-110.57

EDIFICIO

5%		Factor de Act.	Valor Act. 28-Feb-03	Ajuste
Histórico (31-ene)	870,365.00	1.0027	872,714.99	2,349.99
Ampliación	150,000.00	1.0027	150,405.00	405.00
	1,020,365.00		1,023,119.99	2,754.99
Dep. acum.	-65,277.00	1.0027	-65,453.25	-176.25
Dep. ejercicio	-4,251.52	1.0027	-4,263.00	-11.48

EQUIPO DE TRANSPORTE

25%		Factor de Act.	Valor Act. 28-Feb-03	Ajuste
Histórico (31-ene)	513,285.00	1.0027	514,670.87	1,385.87
Dep. acum.	-16,576.00	1.0027	-16,620.76	-44.76
Dep. ejercicio	-10,693.44	1.0027	-10,722.31	-28.87

EQUIPO DE CÓMPUTO

30%		Factor de Act.	Valor Act. 28-Feb-03	Ajuste
Histórico (31-ene)	53,579.00	1.0027	53,723.66	144.66
Adquisición	45,000.00	1.0027	45,121.50	121.50
	98,579.00		98,845.16	266.16
Dep. acum.	-21,431.00	1.0027	-21,488.86	-57.86
Dep. ejercicio	-2,464.48	1.0027	-2,471.13	-6.65

MOBILIARIO

10%		Factor de Act.	Valor Act. 28-Feb-03	Ajuste
Histórico (31-ene)	135,194.00	1.0027	135,559.02	365.02
Dep. acum.	-19,152.00	1.0027	-19,203.71	-51.71
Dep. ejercicio	-1,126.62	1.0027	-1,129.66	-3.04

TERRENO

		Factor de Act.	Valor Act. 28-Feb-03	Ajuste
Histórico (31-ene)	550,952.00	1.0027	552,439.57	1,487.57

Una vez determinado el monto del ajuste para cada una de las cuentas procedemos a registrarlas en libro diario y mayor, considerando, además de la actualización de la cuenta y la depreciación acumulada, el importe por la depreciación del ejercicio.

ASIENTOS EN LIBRO DIARIO

Asiento 1B

Actualización de maquinaria	5,308	
Corrección por reexpresión		5,308
<i>Ajuste para actualizar la maquinaria.</i>		

Asiento 2B

Actualización de edificio	2,755	
Corrección por reexpresión		2,755
<i>Ajuste para actualizar el edificio.</i>		

Asiento 3B

Actualización de equipo de transporte	1,386	
Corrección por reexpresión		1,386
<i>Ajuste para actualizar el equipo de transporte.</i>		

Asiento 4B

Actualización de equipo de cómputo	266	
Corrección por reexpresión		266
<i>Ajuste para actualizar el equipo de cómputo.</i>		

Asiento 5B

Actualización de mobiliario de oficina	365	
Corrección por reexpresión		365
<i>Ajuste para actualizar el mobiliario de oficina.</i>		

Asiento 6B		
Actualización de terreno	1,488	
Corrección por reexpresión		1,488
<i>Ajuste para actualizar el terreno.</i>		

Asiento 7B		
Corrección por reexpresión	878	
Actualización de la depreciación la maquinaria		878
<i>Ajuste para actualizar la depreciación de la maquinaria.</i>		

Asiento 8B		
Corrección por reexpresión	176	
Actualización de la depreciación del Edificio.		176
<i>Ajuste para actualizar la depreciación del edificio.</i>		

Asiento 9B		
Corrección por reexpresión	45	
Actualización de la depreciación del Equipo de transporte		45
<i>Ajuste para actualizar la depreciación del equipo de transporte.</i>		

Asiento 10B		
Corrección por reexpresión	58	
Actualización de la depreciación del Equipo de Cómputo		58
<i>Ajuste para actualizar la depreciación del equipo de cómputo.</i>		

Asiento 11B		
Corrección por reexpresión	52	
Actualización de la depreciación del Mobiliario de oficina		52
<i>Ajuste para actualizar la depreciación del mobiliario de oficina.</i>		
Asiento 12B		
Actualización de depreciación del ejercicio	111	
Corrección por reexpresión		111
<i>Ajuste para actualizar la depreciación del ejercicio de la maquinaria.</i>		
Asiento 13B		
Actualización de depreciación del ejercicio	11	
Corrección por reexpresión		11
<i>Ajuste para actualizar la depreciación del ejercicio del edificio.</i>		
Asiento 14B		
Actualización de depreciación del ejercicio	29	
Corrección por reexpresión		29
<i>Ajuste para actualizar la depreciación del ejercicio del Equipo de Transporte.</i>		
Asiento 15B		
Actualización de depreciación del ejercicio	7	
Corrección por reexpresión		7
<i>Ajuste para actualizar la depreciación del ejercicio del Equipo de Cómputo.</i>		

Asiento 16B

Actualización de depreciación del ejercicio 3

Corrección por reexpresión 3

*Ajuste para actualizar la depreciación
del ejercicio del Mobiliario de ofna.*

Una vez finalizados los registros en libro diario hay que anotarlos también en el libro mayor, quedando ahora de la siguiente forma:

ASIENTOS EN LIBRO MAYOR

Actualización de Maquinaria	
S)	65,768
1B)	5,308
	<hr/>
	71,076

Actualización de Dep. acum. Maquinaria	
	16,953(S)
	878(7B)
	<hr/>
	17,831

Actualización de Edificio	
S)	70,365
2B)	2,755
	<hr/>
	73,120

Actualización de Dep. Acum. Edificio	
	5,277(S)
	176(8B)
	<hr/>
	5,453

Actualización de Equipo de transporte	
S)	3,285
3B)	1,386
	<u>4,671</u>

Actualización de Dep. acum. Eq. Transporte	
	118(S)
	45(9B)
	<u>163</u>

Actualización de Equipo de Cómputo	
S)	3,579
4B)	266
	<u>3,845</u>

Actualización de Dep. acum. Eq. Cómputo	
	1,431(S)
	58(10B)
	<u>1,489</u>

Actualización de Mobiliario de oficina	
S)	10,194
5B)	365
	<u>10,559</u>

Actualización de Dep. acum. Mob. de Ofna.	
	1,444(S)
	52(11B)
	<u>1,496</u>

Actualización de terreno	
S)	50,952
6B)	1,488
	<u>52,440</u>

Corrección por reexpresión		
7B)	878	5,308(1B)
8B)	176	2,755(2B)
9B)	45	1,386(3B)
10B)	58	266(4B)
11B)	52	365(5B)
		1,488(6B)
		111(12B)
		11(13B)
		29(14B)
		7(15B)
		3(16B)
	<u>1,209</u>	<u>11,729</u>
		<u>10,520</u>

Actualización de Depreciación del Ejercicio	
12B)	111
13B)	11
14B)	29
15B)	7
16B)	3
	<u>161</u>

Ahora realizaremos nuestra **cédula de actualizaciones y ajustes**.

CONSTRUCTORA ROCA, S.A.
Cédula de Actualizaciones y Ajustes

Concepto	Importe	Factor de Act.	Valor actualiz. al 31/01/03	Monto del ajuste
Maquinaria	1,265,768	1.0027	1,269,186	3,417.57
Adquisición	700,000	1.0027	701,890	1,890.00
Dep. acum.	-325,286	1.0027	-326,164	-878.27
Dep. ejercicio	-40,954	1.0027	-41,064	-110.57
Edificio	870,365	1.0027	872,715	2,349.99
Ampliación	150,000	1.0027	150,405	405.00
Dep. acum.	-65,277	1.0027	-65,453	-176.25
Dep. ejercicio	-4,252	1.0027	-4,263	-11.48
Eq. de Transp.	513,285	1.0027	514,671	1,385.87
Dep. acum.	-16,576	1.0027	-16,621	-44.76
Dep. ejercicio	-10,693	1.0027	-10,722	-28.87
Eq. de Cómputo	53,579	1.0027	53,724	144.66
Adquisición	45,000	1.0027	45,122	121.50
Dep. acum.	-21,431	1.0027	-21,489	-57.86
Dep. ejercicio	-2,464	1.0027	-2,471	-6.65
Mob. de Oficina	135,194	1.0027	135,559	365.02
Dep. acum.	-19,152	1.0027	-19,204	-51.71
Dep. ejercicio	-1,127	1.0027	-1,130	-3.04
Terrenos	550,952	1.0027	552,440	1,487.57

Una vez realizados todos los cálculos concernientes a las actualizaciones y ajustes, estamos preparados para llevar a cabo nuestra **hoja de trabajo**.

HOJA DE TRABAJO

CONSTRUCTORA ROCA, S.A.
 Hoja de trabajo relativa al balance general
 reexpresado al 28 de febrero del 2003

Concepto	Valor histórico		Ajustes por Actualización		Valor actualiz. al 28 de febrero del 2003	
	Debe	Haber	Deudor	Acreedor	Debe	Haber
Maquinaria	1,265,768		3,417.57		1,269,186	
Adquisición	700,000		1,890.00		701,890	
Dep. acum.		-325,286		-878.27		-326,164
Dep. ejercicio		-40,954		-110.57		-41,064
Edificio	870,365		2,349.99		872,715	
Ampliación	150,000		405.00		150,405	
Dep. acum.		-65,277		-176.25		-65,453
Dep. ejercicio		-4,252		-11.48		-4,263
Eq. de Transp.	513,285		1,385.87		514,671	
Dep. acum.		-16,576		-44.76		-16,621
Dep. ejercicio		-10,693		-28.87		-10,722
Eq. de Cómputo	53,579		144.66		53,724	
Adquisición	45,000		121.50		45,122	
Dep. acum.		-21,431		-57.86		-21,489
Dep. ejercicio		-2,464		-6.65		-2,471
Mob. de Oficina	135,194		365.02		135,559	
Dep. acum.		-19,152		-51.71		-19,204
Dep. ejercicio		-1,127		-3.04		-1,130
Terrenos	550,952		1,487.57		552,440	

ESTADO FINANCIERO REEXPRESADO

CONSTRUCTORA ROCA, S.A.
Estado de Situación Financiera reexpresado
al 28 de febrero del 2003

ACTIVO

FIJO

Maquinaria	1,965,768		
Actualización	5,308	1,971,076	
Dep. acumulada	(325,286)		
Actualización	(878)	(326,164)	1,644,911
Edificio	1,020,365		
Actualización	2,755	1,023,120	
Dep. acumulada	(65,277)		
Actualización	(176)	(65,453)	957,667
Eq. de Transporte	513,285		
Actualización	1,386	514,671	
Dep. acumulada	(16,576)		
Actualización	(45)	(16,621)	498,050
Eq. de Cómputo	98,579		
Actualización	266	98,845	
Dep. acumulada	(21,431)		
Actualización	(58)	(21,189)	77,356
Mobiliario de Ofna.	135,194		
Actualización	365	135,559	
Dep. acumulada	(19,152)		
Actualización	(52)	(19,204)	116,355
Terrenos		550,952	
Actualización		1,488	552,440
ACTIVO FIJO			<u>3,846,779</u>

Para poder comparar Estados Financieros, debemos expresarlos a pesos constantes, es decir las cifras de un estado financiero, las debemos llevar a los pesos del estado financiero con el que se compara.

En este caso y para poder comparar, debemos actualizar el Balance General reexpresado al 31 de enero del 2003 a pesos de febrero del 2003.

Por lo tanto debemos convertir los pesos del 31 de enero del 2003 en pesos de febrero del 2003, mediante el uso de los INPC y el factor de actualización. Actualizando todas y cada una de las cuentas que conforman el Estado de Situación Financiera.

Para expresar a ambos con pesos del mismo poder adquisitivo basta con actualizar el primero de ellos por medio del factor obtenido del INPC.

$$F.A. = \frac{\text{INPC febrero de 2003}}{\text{INPC enero de 2003}} = \frac{103.6070}{103.3200} = 1.0027$$

**ANÁLISIS COMPARATIVO DE ESTADOS FINANCIEROS
REEXPRESADOS**

CONSTRUCTORA ROCA, S.A.
Estado Comparativo de Situación Financiera
reexpresado al 28 de febrero del 2003

	Actualizado a \$ de ene. 2003	Factor de Actualiz.	Actualizado a \$ del 28 de Febrero 2003		Variaciones
			Ene-03	Feb-03	
FIJO					
Maquinaria	1,265,768	1.0027	1,269,186	1,971,076	701,890
Dep. acum.	(325,286)	1.0027	(326,164)	(326,164)	0
Edificio	870,365	1.0027	872,715	1,023,120	150,405
Dep. acum.	(65,277)	1.0027	(65,453)	(65,453)	0
Eq. de Transp.	513,285	1.0027	514,671	514,671	0
Dep. acum.	(16,576)	1.0027	(16,621)	(16,621)	0
Eq. de Cómputo	53,579	1.0027	53,724	98,845	45,121
Dep. acum.	(21,431)	1.0027	(21,489)	(21,489)	0
Mob. de Ofna.	135,194	1.0027	135,559	135,559	0
Dep. acum.	(19,152)	1.0027	(19,204)	(19,204)	0
Terrenos	550,952	1.0027	552,440	552,440	0

Analizando los resultados de las cuentas de ambos ejercicios, podemos deducir que los incrementos en la columna de variaciones, efectivamente se deben a las adquisiciones y ampliaciones que se realizaron durante el período enero - febrero.

Esta comparación es importante para analizar muy claramente cuáles son los incrementos y decrementos reales de los activos fijos de un ente económico, haciendo a un lado la incidencia que pudiera tener la inflación en ellos.

**CAPÍTULO IV.
CONCLUSIONES Y
RECOMENDACIONES**

Capítulo IV

Conclusiones y Recomendaciones

En México, como en todos los países, existe un fenómeno llamado inflación, el cuál es provocado por diversos factores del entorno económico como lo son: la escasez de productos, la recesión de mercados, entre otros.

La inflación distorsiona la información financiera y la empresa, al no tener presente los conceptos de reexpresión, puede traer consecuencias negativas.

Los activos fijos tangibles, conforman un rubro mayor dentro del estado financiero; éstos a su vez son afectados por los efectos de la depreciación por el uso o desgaste que sufren con el paso del tiempo.

Además de los efectos de la depreciación, sufren otro tipo de alteración pero no en su naturaleza física, sino en su valor económico, ya sea sobrevaluando o devaluando el valor del bien con respecto al valor histórico de dicho activo.

Estos alteraciones en el valor económico es la inflación y es medida a través del Índice Nacional de Precios al Consumidor a través del cual conocemos

si un activo tiene o no el mismo valor que en el periodo anterior. El proceso de actualizar el valor de los activos fijos, conocer y plasmar el nuevo valor dentro de los Estados Financieros es llamado **reexpresión**.

La reexpresión es una tarea tan importante, que coadyuva a la toma de decisiones correctas y acertadas para el rumbo de la empresa.

Así también, es importante dar seguimiento y realizar las reexpresiones subsecuentes de cada una de las cuentas que conforman los Estados Financieros y mantener la consistencia.

Es por ello que resulta necesario, medir, analizar, cuantificar e incluir los ajustes necesarios para poder obtener información veraz y real, que no sólo se base en costos históricos, puesto que la moneda de hoy no tiene el mismo poder de compra que la moneda de cinco años atrás; y así obtener una base sólida para la correcta toma de decisiones.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos creó una serie de documentos, los cuales han ido evolucionando y perfeccionando cada día y en los cuales se encuentra contenido y explicado la metodología a seguir para reexpresar las cifras y darles el valor actualizado a partir del costo histórico aunado por el monto de la actualización como consecuencia de los efectos de la inflación.

Como se comprobó en los casos prácticos, la reexpresión de Estados Financieros y en especial del rubro generalmente mayor en una empresa, es decir,

el Activo Fijo Tangible, es un proceso que nos va a permitir tener una mejor visión de la empresa dentro del entorno económico con el que interactúa, así como bases fundamentadas para la toma de decisiones, trayendo como beneficio una maximización de las utilidades derivadas de la disminución de la base gravable por la incidencia inflacionaria en las cifras de los Estados Financieros y crear una mejor planeación estratégica financiera y fiscalmente para la empresa.

Es por ello que recomiendo a las empresas llevar a cabo la reexpresión de sus Estados Financieros y así obtener el beneficio como lo puede ser una disminución en el gravamen de renta, así como evitar caer en descapitalización.

La reexpresión de estados financieros no es una moda, es una tendencia actual de la necesidad firme e inquebrantable de toda entidad financiera que requiere información confiable, veraz y oportuna para la correcta toma de decisiones generales, de inversión y de crédito.

BIBLIOGRAFÍA

BIBLIOGRAFÍA

1. BANCO DE MÉXICO. <http://www.banxico.org.mx/inpc/>
2. COCINA Martínez, Javier. *Teoría de la Contabilidad Financiera*. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. 1ª edición. Abril de 1998. México.
3. DICCIONARIO GENERAL DE LA LENGUA ESPAÑOLA VOX. <http://www.diccionarios.com/>
4. DOMÍNGUEZ Orozco, Jaime. *Reexpresión con el Boletín B-10. Edición Integrada*. Editorial ISEF. México.
5. ELIZONDO López, Arturo. *Proceso Contable 3. Contabilidad del Activo y Pasivo*. Editorial ECAFSA. 2000. México.
6. GUAJARDO Cantú, Gerardo. *Contabilidad Financiera*. Editorial McGraw Hill. 1ª Edición. 1992. México.
7. INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS. *Boletín A-11*. México.
8. INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS. *Boletín B-10*. México.
9. INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS. *Boletín C-5*. México.

10. INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS. Boletín C-6. México.
11. INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. 17ª. Edición, Febrero 2002. México.
12. LARA Flores, Elías. Primer curso de contabilidad. Editorial Trillas. 14ª Edición. Primera Reimpresión. Febrero de 1995. México.
13. LATAPÍ Ramírez, Mariano. Información Financiera para el siglo XXI. Editorial SICCO. México.
14. MORENO Fernández, Joaquín. Contabilidad Intermedia 2. Editorial Continental. Primera Edición. 2002. México.
15. NIÑO Álvarez, Raúl. Montoya Pérez, José de Jesús. Contabilidad Intermedia I. Editorial Trillas. 7ma. Edición. Enero de 1992. México.
16. NIÑO Álvarez, Raúl. Montoya Pérez, José de Jesús. Contabilidad Intermedia II. Editorial Trillas. 7ma. Edición. Enero de 1992. México.
17. PÉREZ Reguera, Alfonso. Aplicación práctica del Boletín B-10. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. 3ª Edición. 2000. México.
18. ROMERO López, Javier. Contabilidad Superior. Editorial McGraw Hill. 1ª Edición. Marzo del 2000. México.