

# Universidad Nacional Autónoma de México

FACULTAD DE COMERCIO Y ADMINISTRACION



## REVALUACION DEL ACTIVO FIJO DESDE EL PUNTO DE VISTA CONTABLE

Trabajo que realiza el alumno  
**MANUEL DEL CAMPO HUERTA**  
en el Seminario de Investigación Contable  
para obtener el título de  
**CONTADOR PUBLICO**



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

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

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

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO  
FACULTAD DE COMERCIO Y ADMINISTRACION

REVALUACION DEL ACTIVO FIJO  
DESDE EL PUNTO DE VISTA CONTABLE

Trabajo que realiza el alumno

MANUEL DEL CAMPO HUERTA

en el Seminario de Investigación Contable

para obtener el título de

CONTADOR PUBLICO

México, D.F.

1972

A m i M a d r e

con todo mi cariño y amor  
en agradecimiento a su  
dedicación y estímulo

A mi abuelo

A mis hermanos

Al Señor

Guillermo Rocha Garza, C.P.T.

A mis Profesores

A mis compañeros y amigos

A mi Director de Tesis

C. P. Edgar Nehme Slim



I N D I C E.

CAPITULO I	p.	1
1. Generalidades de la Revaluación del Activo Fijo	"	2
A. Antecedentes	"	2
B. Concepto	"	4
2. Causas de la Revaluación del Activo Fijo	"	7
A. Devaluación de la Moneda	"	7
B. Baja en el Poder Adquisitivo de la Moneda	"	10
C. Aumentos Específicos de Valor en el Activo Fijo	"	11
 CAPITULO II	 "	 13
1. Soluciones que se han Utilizado y Formas de Presentación	"	14
A. Generalidades	"	14
B. Argumentos de la Revaluación del Activo Fijo	"	16
C. Procedimientos para la Revaluación	"	21
1. Métodos de Avalúo	"	22
2. Técnicas de Registro	"	28

D. Contabilización de la Revaluación	p. 34
E. Presentación de la Revaluación	" 36
CAPITULO III	" 39
1. Reglas a que Deben Sujetarse la Presentación de las Devaluaciones	" 40
2. Efectos de la Revaluación en Relación con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados	" 46
CONCLUSIONES	" 56
BIBLIOGRAFIA	" 59

C A P I T U L O I .

## 1. GENERALIDADES DE LA REVALUACION DEL ACTIVO FIJO.

### A. ANTECEDENTES.

Es un hecho innegable que la humanidad, desde los tiempos más remotos, ha necesitado para satisfacer sus necesidades, de la intervención de algunos objetos, los cuales le permitieran realizar operaciones de intercambio.

En un principio, entre las primitivas sociedades, los individuos utilizaron una técnica completamente rudimentaria para obtener los elementos de primera necesidad, tales como comida, ropa, armas, etc., a la cual se le llamó TRUEQUE, es decir, a todas las cosas se les asignó un valor, y así podían cambiarse entre sí dichas cosas.

Posteriormente tomaron como base de este intercambio, ciertas semillas, con las cuales, y con un valor especial que les asignaron, podían conseguir los sustentos necesarios para subsistir; a estas semillas se les llamó "Mercancías Moneda", ocasionando con ello que

éstas carecieran de uniformidad; sin embargo, la escasez de las mismas obligó a la humanidad a buscar otros objetos más estables y prácticos que sustituyeran a estas "Mercancías Moneda".

A raíz de este problema, surge entre las sociedades el uso de los metales preciosos, que vienen, a partir de entonces, a constituir el instrumento de pago; pero con la dificultad que ocasionaba el manejo del metal, se pensó en algo que fuera más práctico y manuable y, a la vez, que estuviera respaldado por el metal precioso, surgiendo así lo que conocemos ahora como el papel moneda.

Es obvio que el desarrollo de la moneda está íntimamente ligado con el progreso social y económico de los grupos humanos.

Se ha descrito brevemente cómo ha sido el continuo desarrollo de los diferentes tipos de moneda, los cuales se han sucedido, en última instancia, a consecuencia de la pérdida de su valor adquisitivo, pero cabe mencionar que ha sido y será el medio común de cambio, la medida común de los satisfactores.

Con esto se demuestra lo indispensable que es la moneda dentro de una sociedad, es decir, la falta que hace para poder obtener a través de ella todo aquello que nos es necesario para satisfacer lo indispensable para vivir y, en algunos casos, para satisfacer nuestros antojos.

También se ha demostrado lo inestable que es la moneda, es decir, que el valor que tiene en estos momentos no es el mismo que dentro de algún tiempo tendrá, como consecuencia del aumento gradual de los precios, ocasionado por los distintos sucesos políticos, económicos y sociales, haciendo así obligatoria y necesaria la estimación del valor de las adquisiciones antiguas a un valor actual.

Es fácil imaginarse que es imposible que un objeto que hace algún tiempo valía cierta cantidad de dinero, se pueda conseguir hoy al mismo valor. Resumiendo en pocas palabras, en la actualidad el rendimiento que ofrece la moneda no puede ser el mismo que ofrecía hace veinte años, por decir algo. Si antes con un peso se podía comprar un objeto, ahora esa misma cosa sólo se puede conseguir al doble, si no es que con más dinero.

## B. CONCEPTO.

En términos muy generales, revaluación es el agregar un nuevo valor a una cosa que con anterioridad tenía ya uno, es decir, que el concepto de revaluación puede referirse a una actualización en el valor de un satisfactor.

En el caso que nos ocupa, la revaluación va íntimamente ligada al concepto de Activo y más particularmente al de Activo Fijo, ya que por su misma naturaleza, dicho Activo está formado por aquellos --

bienes propiedad de una empresa, con carácter de permanentes.

Como se ha dicho anteriormente, el valor de una cosa fluctúa por el simple paso del tiempo, es decir, que día a día, el valor que se le otorga a ese bien queda menos actualizado. Por otro lado, sabemos que la moneda es también un bien y por lo tanto su valor tendrá fluctuaciones, ya sea en un sentido o en otro.

Sabemos también que la moneda no sólo tiene un valor, sino que, por lo menos, tiene dos, que son:

- a) Valor intrínseco. Valor del metal que contiene la moneda.
- b) Valor por el uso. Valor que se le otorga para adquirir a su vez otro bien.

Analizando estos dos valores de la moneda, podemos decir -- respecto al primero, que éste varía de acuerdo a las modificaciones que tenga en el mercado el metal de que se trate, es decir, con que esté hecha; con respecto al segundo, puede estar sujeto a devaluaciones o bien a revaluaciones.

Con anterioridad, para los fines que tratábamos, se dijo -- que la revaluación tiene una estrecha relación con el Activo Fijo; esto se puede entender fácilmente si se piensa que los cambios que sufre el -

poder adquisitivo de la moneda, se ven más palpables si se comparan en dos períodos de tiempo relativamente separados (a no ser que el cambio que sufra dicho poder adquisitivo se vea afectado por un cambio repentino, como puede ser una devaluación). En el caso del Activo Circulante, sólo podríamos comparar el valor de un bien con el lapso de tiempo no mayor de un año. Por el contrario, el Activo Fijo, que tiene como característica fundamental el ser de inversión permanente, se ve afectado con más claridad por los cambios que pueda sufrir la moneda; por ejemplo: una maquinaria que se compró hace cinco años, con un costo de \$ 100 000.00, no podríamos conseguirla ahora por menos de \$ 140 000.00, por lo cual esa maquinaria, cuyo costo fue de \$ 100 000.00 (hace cinco años), debe tener otro valor diferente y más alto, es decir, se debe actualizar ese valor.

De lo anterior podemos concluir, diciendo que Revaluación significa actualizar el valor de las cosas, es decir, darles un nuevo valor estimativo.

Revaluación es el procedimiento por el cual se valúan las inversiones permanentes (que por su naturaleza están sujetas a impactos más acentuados por las variaciones en la moneda). Se presentan en una Empresa dentro del renglón del Activo Fijo, como son las inversiones en edificios, maquinaria y equipo, herramienta, etc.

La Revaluación se origina a consecuencia de la devaluación

de la moneda o por la baja paulatina del poder adquisitivo de la misma, - es decir, por los problemas causados en el cambio que sufre la moneda por uno de estos dos fenómenos.

## 2. CAUSAS DE LA REVALUACION DEL ACTIVO FIJO.

### A. DEVALUACION DE LA MONEDA.

Como se mencionó anteriormente, una de las causas de la -- Revaluación, es la devaluación de la moneda.

Esta devaluación de la moneda es ocasionada por el aumento general de los precios, es decir, por un incremento rápido y continuado de los precios.

La devaluación puede operarse intempestivamente, de la noche a la mañana, mediante un decreto, o puede operarse lentamente, durante un lapso más o menos largo, durante el cual la autoridad monetaria se retira del mercado de divisas y deja que el tipo de cambio oscile libremente, para poder volver al mismo, pero con una paridad completamente distinta para su moneda en relación a las monedas extranjeras, con las cuales tiene una dependencia económica. Esta medida debe producir un incremento en los ingresos de divisas para el país que la apli-

que, y también debe producir una contracción en el gasto de las mismas, con el objeto de absorber el saldo deudor de su balanza de pagos, nivelar las entradas y salidas de divisas e incluso obtener superávit en dicha balanza.

La devaluación sólo debe obtenerse a condición de que el país que adopta tal medida sea el único en aplicarla, puesto que si los demás países con quienes tiene relaciones, optan por seguir las mismas medidas económicas, ninguno obtendría ventaja.

Las devaluaciones monetarias que en México se han registrado, han sido motivadas principalmente por la marcada dependencia económica que se ha tenido con los Estados Unidos de Norteamérica.

La primera devaluación importante que se registró en este siglo, fue en 1918, después de la Primera Guerra Mundial, originando en esa época un tipo de cambio de dos pesos por dólar; posteriormente, a causa de la Expropiación Petrolera, en 1938, se registraron en el país fugas de capitales, obligando a modificar el tipo de cambio a \$4.99 por dólar, pero con la iniciación de la Segunda Guerra Mundial, se produjeron corrientes de capitales, favorables al país, creando un superávit en la balanza de pagos, ocurriendo de esta manera una revaluación, subiendo el tipo de cambio a \$ 4.85.

En 1948 debido, entre otras causas, a las exportaciones de

materia prima, principalmente, se provocó un incremento en los precios, ocasionando una nueva devaluación en la moneda, a \$ 8.65 por dólar.

Posteriormente, algunas de las causas principales fueron el bajo ritmo en la actividad económica, las reducidas inversiones privadas etc., que originaron que una vez más, en el año 1954, se registrara otra devaluación de la moneda, al tipo de cambio de \$ 12.50.

La devaluación propicia un reequilibrio económico, que tiene repercusiones socialmente injustas, ya que favorece a los comerciantes, deudores, etc., y perjudica a los asalariados, es decir, a aquel sector de la población que percibe ingresos fijos. También, entre otros, perjudica a los acreedores.

Con la devaluación queda demostrado que no sólo no corrige la insuficiencia de inversión privada, ni alivia los inconvenientes de la relación de intercambio económico, sino que tiende a agudizar los efectos de estos fenómenos, es decir, desalienta la formación del ahorro y además hace que los inversionistas se inclinen por operaciones a corto plazo. También esta medida encarece las importaciones y abarata las exportaciones.

La devaluación se puede definir como la reducción del poder adquisitivo de la moneda, como resultado del aumento gradual de los --

precios, ocasionados por los distintos sucesos de carácter político, económico y social de un determinado país, como anteriormente se ha explicado.

## B. BAJA EN EL PODER ADQUISITIVO DE LA MONEDA.

La baja en el poder adquisitivo de la moneda, es un fenómeno que difícilmente se puede registrar contablemente, ya que la baja se registra en un porcentaje muy pequeño anualmente, aproximadamente de un 7%, según los datos del C. P. Rigoberto Contreras, en su tesis "Evaluación de la Moneda", pero que deben tomarse en consideración estas variaciones, ya que su efecto acumulativo llega a ser de importancia, — sobre todo en aquellas inversiones que tengan renta fija, como son los terrenos, edificios, maquinaria, etc. Se debe mencionar que este fenómeno también produce su efecto, pero no a tal grado, sino de una manera menos sensible, en los valores circulantes, como son: caja y bancos, cuentas por cobrar y pagar e inventarios, debido a que estos conceptos tienen un índice de rotación, por lo que el efecto de la baja en el poder adquisitivo es casi nulo, comparado con aquéllos que no tienen movimiento o casi no lo tienen.

La continua baja en el poder adquisitivo de la moneda, con el transcurso del tiempo, ocasiona un aumento gradual en los precios y, por lo tanto, se ven afectados por el fenómeno llamado Inflación, es de

cir, cuando hay mayor emisión de moneda que la capacidad productiva -- de una nación. Con esto se quiere decir que hay más dinero en circulación que productos y servicios en oferta a consecuencia de la elevación -- de los precios de dichos productos, o sea un exceso de la demanda sobre la oferta de esos bienes, por la misma causa antes mencionada.

Queda demostrado que el buen desarrollo económico de un -- país, depende en gran parte del poder adquisitivo inmediato (dinero y -- crédito) que una persona pueda ahorrar e invertir para aumentar la producción, en vez de gastar inmediatamente ese poder adquisitivo.

Al analizar las causas de la Inflación, se observa que éstas -- actúan en contra de los préstamos a largo plazo y favorecen a las inversiones en valores de renta variable, tales como objetos de arte, nego-- cios, etc.

Existen dos formas de detener la Inflación:

- a) Eliminar la presión del dinero sobre la producción, disminuyendo los gastos.
- b) Incrementar la productividad.

### C. AUMENTOS ESPECIFICOS DE VALOR EN EL ACTIVO FIJO.

Es conveniente apuntar que los efectos causados por una re-

valuación, no siempre son sólo para ajustar la inversión en el Activo Fijo, como resultado de una devaluación monetaria o por la baja en el poder adquisitivo de la moneda como consecuencia del aumento en los precios, sino que en ocasiones dichos ajustes han servido para dar su efecto en aumentos específicos de valor, es decir, que estos ajustes han --- afectado a un tipo de bienes que no están relacionados con el movimiento general de la oferta y la demanda de los productos de una nación determinada.

Esto ha sido muy frecuente en el caso de terrenos, cuyo crecimiento acelerado ha traído como consecuencia alzas significativas en los precios de este tipo de inmuebles.

En la mayoría de los casos, las inversiones de carácter permanente se ven afectadas por la baja en el poder adquisitivo o por una -- devaluación, como ya se ha explicado anteriormente, pero en el caso de terrenos, es lo único que no se ve afectado por tales fenómenos; al contrario, con el transcurso del tiempo, su valor aumenta gradualmente.

C A P I T U L O     I I .

# 1. SOLUCIONES QUE SE HAN UTILIZADO Y FORMAS DE PRESENTACION.

## A. GENERALIDADES.

Como ya se indicó, generalmente la revaluación del Activo Fijo se produce por circunstancias externas, sobre las cuales la empresa no tiene control.

Para solucionar los problemas que pueden ser ocasionados por los dos principales fenómenos que pueden originar la revaluación, se plantearán algunos casos recomendables para dicha revaluación.

Una revaluación se hace necesaria cuando por alguna circunstancia se requiera conocer en forma precisa el valor actual del Activo Fijo.

- a) Cuando una empresa se encuentra en proceso de liquidación, tiene muy poca significación en los valores reales o históricos, importándole los valores actuales de reali-

Los profesionales de estas ramas se ocupan de la  
resolución de problemas de ingeniería, que consisten en aplicar  
a la realidad el conocimiento científico y técnico.

Los profesionales a quienes se refiere para la solución de  
el problema, son principalmente:

- a) Ingeniería mecánica, que se ocupa de la  
solución de problemas de ingeniería, que consisten en aplicar  
el conocimiento científico y técnico.

zación.

- b) En caso de fusión, los activos deberán ser previamente revaluados, en el caso de que no se quiera desvirtuar -- su valor real.
- c) Cuando una empresa emite obligaciones hipotecarias -- con garantía de su Activo Fijo, es necesario conocer el valor actual del mismo con el fin de juzgar la suficien-- cia que tenga la garantía.
- d) Cuando una empresa quiera ajustar los costos origina-- les de su Activo Fijo, como consecuencia de una deva-- luación de la moneda; o por los cambios derivados en -- el poder adquisitivo de la misma.

La revaluación del Activo Fijo debe ser practicada con la intervención de profesionistas competentes, para asignar lo más apegado a la actualidad el nuevo valor estimativo a dicho bien.

Los profesionistas a quienes se acude para la solución de este problema, son principalmente:

- a) Ingenieros especializados, con el objeto de precisar -- sus condiciones de funcionamiento, mantenimiento, vi-- da probable, producción promedio, etc.; es decir, pre

cisar las condiciones físicas y el estado general de su funcionamiento.

- b) Corredor Público. Su objeto es determinar la situación que presenta ese bien, de acuerdo a las condiciones existentes en el mercado y de acuerdo al dictamen obtenido por los Ingenieros.
- c) Tasadores profesionales, con el objeto de dar a conocer el valor que conserva en el mercado un edificio, un terreno, una maquinaria, etc., considerando entre otras cosas, para determinar su valor, los materiales utilizados para la construcción, la ubicación, los servicios públicos, etc.

#### B. ARGUMENTOS DE LA REVALUACION DEL ACTIVO FIJO.

A consecuencia de los problemas que se han originado por las revaluaciones del Activo Fijo, han surgido muchos argumentos, tanto en pro como en contra. A continuación se citarán algunos de ellos.

Uno de los criterios que más pesa en su contra, es el criterio Conservador, el cual se apoya en mantener como base de registro de datos el "Principio del Costo", afirmando que para una empresa en marcha, lo que le interesa es el valor de uso o adquisición y no el valor

de mercado, ya que el valor de mercado puede, en dado caso, aumentar su costo. Esta tesis se ha desarrollado especialmente en Alemania, por Geldemacher y por Schamalenbach.

Robert N. Anthony señala "Que si la persona interesada está leyendo los informes contables, sabe que los Activos están a precio de costo y se les pueden hacer a éstos los ajustes necesarios para que reflejen valores actuales, pero si esta base del avalúo, fuese la estimación de otra persona, el lector estaría obligado a aceptar tal estimación".

Con lo anterior se entiende que para llevar a cabo la revaluación, en caso de hacerla, es necesario llevar los registros al valor de mercado, lo cual traería muchas complicaciones.

W.A. Paton, en el Manual del Contador, indica: "El costo de adquisición, es el valor que representa el activo para una empresa en marcha, por lo que una revaluación representa simples apreciaciones, basadas en juicios individuales, los cuales ocasionan continuos ajustes, que provocan una situación de reconocimiento de valores corrientes y son poco prácticos".

"El monto de las propiedades, planta y equipo, no deben de incrementarse para reflejar valores de avalúo, de mercado o actuales, por encima del costo". Criterio seguido por el Instituto Americano de Contadores.

Lawrence Vance y Russell Taussing, afirman: "Los activos fijos se llevan al costo menos cualquiera de las cantidades conocidas como depreciación".

Enrique Zamorano expresa lo siguiente: "Mientras no haya métodos más adecuados que permitan reconocer contablemente el efecto producido por la pérdida del poder adquisitivo de la moneda, los activos deben ser valuados al costo y cualquier desviación importante, debe ser objeto de notas aclaratorias a los Estados Financieros".

Alvaro Gálvez, nos dice: "El activo fijo es considerado por su uso, mientras que el activo circulante es considerado por su valor -- de cambio, hecha la clasificación". Continúa diciendo: "considerando - esto, creo que un medio de actualizar el activo fijo no puede ser la reva luación, ya que el Balance General, si bien tiene como objeto presentar la situación financiera de una empresa, no tiene como finalidad presen-- tar en un momento determinado, el valor de cambio de todos los bienes- que integran el patrimonio de la empresa".

El boletín número 3 de la Comisión de Principios de Contabili dad, señala como un principio general de registro lo siguiente: "Los - activos fijos deben registrarse al valor de costo de adquisición o de construcción".

El boletín número 11 de la Comisión de Procedimientos de --

Auditoría dentro de los objetivos de la revisión de las cuentas de inmuebles, maquinaria y equipo, dice: "Los activos fijos deben estar presentados, en el balance, al costo de adquisición".

Con lo anteriormente expuesto se llega a la conclusión de -- que los argumentos se fundamentan en lo siguiente:

El costo es un elemento objetivo, en tanto que la revaluación es un elemento subjetivo (su base es los juicios individuales) y por lo -- tanto es necesario hacer una serie de ajustes para mostrar el valor real de los activos; toda revaluación va en contra del "principio del costo"; -- estos argumentos no consideran que los valores de adquisición del acti-- vo fijo, con el transcurso del tiempo, han disminuido en relación al ac-- tual, como consecuencia de la baja del poder adquisitivo de la moneda o por una devaluación de la misma.

Cabe decir que toda revaluación debe ser practicada con el -- único deseo de remediar una situación incompleta en los Estados Finan-- ceros, pudiendo facilitar así una adecuada interpretación de los mismos.

Todo lo anterior se refiere a los argumentos que están en -- contra de la revaluación; ahora se mencionarán los que están a su favor:

J. Kester escribe: "El propósito principal de la revaluación es el de exponer valores exactos para usarlos en el balance".

Jorge Rico expresa: "La falta de registros de las fluctuaciones monetarias, limita la utilidad de la información que proporcionan -- los Estados Financieros".

"Las variaciones del poder adquisitivo de la moneda afectan principalmente a esta información, en virtud del considerable número -- de años que han transcurrido entre su adquisición y su consumo paulatino a través de la depreciación. La revaluación y sus efectos deben incorporarse a los Estados Financieros, pero mostrarse separados de aquellos conceptos determinados por "el principio del costo", es decir, que se separe el costo original del importe de la revaluación. Lo mismo se debe hacer con la depreciación".

Rolando Ortega afirma: "Que mientras la diferencia entre -- el costo histórico y el valor actualizado, revaluando o devaluando, tal -- importancia que haga que la información relacionada con costos sea insuficiente desde el punto de vista de los objetivos de la contabilidad, procederá y es aceptable la valuación. Es indudable que los activos mostrados por un Estado Financiero sólo tienen sentido si son analizados desde el punto de vista de su condición presente, admitiendo que el costo -- puede perder su significado si no está relacionado con su valor actual a través del registro de estimaciones que reflejen los efectos de otras --- transacciones. Así tenemos, por ejemplo, las cuentas por cobrar cuando éstas no son íntegramente recuperables; los inventarios cuando el --

valor de mercado es inferior al del costo, etc.".

### C. PROCEDIMIENTOS PARA LA REVALUACION.

Se considera que los contadores no poseen los elementos necesarios para efectuar los revalúos; su intervención es para resolver los problemas contables. Las personas requeridas para estos casos, son profesionistas técnicamente capacitados (ingenieros, tasadores, etc.) como se explicó al principio de este capítulo.

Existe una base o fórmula que debe aplicarse para la revaluación del activo fijo, en la cual se deben considerar tres elementos:

1. Costo de reposición presente
2. Costo de reposición nuevo
3. Depreciación acumulada.

El cálculo de la depreciación sobre el costo de reposición nuevo, es lo que se entiende por revaluación de la depreciación, lo que es necesario para obtener el costo de reposición presente.

De lo anterior podemos deducir que:

El costo de reposición presente es igual al costo de reposición nuevo, menos la depreciación acumulada.

Para explicar mejor lo anterior, a continuación se pondrá -

En virtud de los conceptos de los años de 1970 y 1971  
 la depreciación de los bienes muebles de la empresa de los años de 1970  
 y 1971 se calcula en \$ 48 000,00 y \$ 32 000,00  
 respectivamente.

Valor de adquisición	\$ 80 000,00
Depreciación acumulada al 31/12/71	\$ 80 000,00
Valor a libros al 31/12/71	\$ 0 000,00
Depreciación acumulada a cargo de reposición al 31/12/71	\$ 80 000,00

Solución:

Costo de reposición	\$ 100 000,00
Depreciación acumulada	\$ 48 000,00
Costo de reposición presente	\$ 52 000,00
Menos: Costo s/libros	\$ 18 000,00
Importe de la revaluación:	\$ 34 000,00

1. Métodos de Avalúo.

Los conceptos que forman el activo fijo son susceptibles de  
 mostrar grandes diferencias entre los valores de adquisición y los valo

res de mercado, debido al poco movimiento que muestran sus registros.

Para poder identificar estas diferencias, existen métodos especiales de avalúo, con los cuales podremos contabilizar. Pero antes se tendrá que hacer mención a los diferentes tipos de avalúo existentes:

I. Según el tipo de valor.

1. Avalúo que determina el valor de mercado.

Este valor está determinado por la ley de la oferta y la demanda y se le asigna al bien que se valúa de acuerdo a los precios que tienen en el mercado los bienes similares a éste.

2. Avalúo que determina el valor de la inversión.

Este valor se determina estimando la utilidad que se espera obtener en un período determinado por la inversión en Activo Fijo y deduciéndole un índice de riesgo por la inversión.

Es el valor actual estimado de la utilidad lo que se espera obtener de ese bien.

3. Avalúo que determina el valor de servicio o de uso.

Es el valor el que se llega a determinar después de hacer ciertas consideraciones, no sólo desde el punto de vista de lo que costaría su reposición, sino también en las situaciones de la industria,

como son:

- a) No detener la producción.
- b) Valuar los beneficios futuros que se esperen recibir de ese bien.
- c) Grado que garantice la producción, en cantidad y calidad, en función del presupuesto de ventas.

## II. Según su naturaleza.

Se puede hablar de tantos tipos de avalúos como géneros de bienes que requieran ser valuados.

Los siguientes tipos de avalúo, comprenden la mayoría de los bienes que los han requerido:

### 1. Avalúo de bienes raíces.

Este tipo comprende las estimaciones del valor del mercado de tierras, edificios, etc. Para este tipo de avalúo sólo se toma en cuenta el precio de mercado y se determina en función a las cotizaciones percibidas de tierras del vecindario o localidad, edificios similares, etc., tomando para ello en cuenta su ubicación, vías de comunicación, dimensiones del terreno, antigüedad, etc.

## 2. Avalúo de empresas de servicio público.

Este avalúo es con el objeto de determinar la base para la integración de las tarifas de los precios de los servicios públicos.

## 3. Avalúo de plantas industriales.

Su fin es el de determinar el valor de construcción de - servicio que las instalaciones y equipo representan, tomando en cuenta - el precio correspondiente a los materiales y construcción de cada una -- de las partidas que componen la planta.

Para poder aplicar los métodos de avalúo, hay que tomar en cuenta, principalmente, el tipo de avalúo según la clasificación ya mencionada, existiendo en todos los casos los siguientes elementos:

1. Determinar el objeto del avalúo, mediante un inventario del Activo Fijo.
2. Determinar el estado físico del bien y sus condiciones - de operación, identificando sus atributos y desventajas, mediante una inspección por personas competentes.
3. Asignar al bien un valor cuantificado en unidades monetarias, basado en el valor de mercado.
4. Analizar los precios de mercado.

## Primer Método.

### Determinación del costo de reposición.

En la determinación de este costo intervienen factores tales como precios de catálogo de equipos nuevos, estimación de gastos a realizar (traslado, instalación, etc.), que se harían necesarios también — en un equipo nuevo.

Para este método existen dos teorías:

1. La primera consiste en la determinación de un porcentaje de condición general del bien a valuar y que representa el valor correcto en función al costo de reposición. El porcentaje que no alcance a cubrir — ese valor, representa la depreciación, es decir, si el costo de reposición es de \$ 5 000.00 y mediante el análisis se determina un 80% de condición, éste sería el valor correcto y el 20% sobrante representa — depreciación.
2. Consiste en hacer un análisis del bien, más los gastos indirectos que su instalación requiera, enfocando su valuación siempre en función del costo de reposición.

## Segundo Método.

### Valuación Contable.

Es a base de costos históricos disminuidos por una cuota de depreciación.

El valor que se le asigna al Activo Fijo, es el resultado de la deducción que se hace al costo original más gastos (de montaje, derechos aduanales, acarreos, etc.), de la depreciación acumulada.

## Tercer Método.

### Valor corriente.

En este método se requiere de la intervención de distintas -- ciencias auxiliares a la contabilidad para poderle asignar al bien un valor que sea lo más apegado a la realidad. Con esto se pretende encontrar un valor de liquidación, es decir, el importe que se obtendría en el caso de vender ese bien.

## Cuarto Método.

Método seguido por las Compañías Aseguradoras.

Este método descansa en los siguientes elementos:

- a) Valor de reemplazo. Su fin es obtener el costo nuevo -- del bien en el mercado, más todos los gastos hechos para adquirir ese bien, hasta integrar el valor del bien listo para funcionar.
- b) Valor del demérito y valor real. El cálculo del demérito está relacionado con la determinación de los valores reales.

## 2. Técnicas de Registro.

Las técnicas de registro que se adoptan para el tratamiento contable del activo revaluado, se determinan en base a los siguientes aspectos:

- a) Reconocimiento y presentación en el balance de las partidas resultantes de la revaluación.
- b) Tratamiento que se le dará a la depreciación.
- c) Protección a las operaciones resultantes del importe -- del valor de reposición y el valor actual determinado -- por el avalúo.
- d) Conservación del Capital de la empresa.

A continuación se presentan las cifras y datos de origen de -

un activo fijo, sirviendo de base para hacer una presentación más —  
objetiva. Por simplificación se considera que no existe ni valor de —  
rescate de los activos revaluados ni modificación estimada en su vi —  
da útil.

Datos de Origen

Año de Capitalización	1963
Costo original o adquisición	\$ 50 000.00
Depreciación Acumulada al 31/XII/70 al 10% anual	35 000.00
Valor en Libros al 31/XII/70	15 000.00

Datos de la Revaluación  
al 31/XII/71

Tipo:

Costo de reposición	\$ 70 000.00
Depreciación Acumulada Estimada a 60% - Costo Rep.	42 000.00
Valor Actual Determinado	28 000.00

PRIMERA TECNICA.

Cuando se afectan las cuentas del activo y la depreciación, —  
sin hacer separación de las partidas de la revaluación.

Asiento 1.

Activo Fijo	\$ 20 000.00	
Depreciación Acumulada		\$ 7 000.00
Capital - Ajuste por Revaluación		13 000.00

Explicación:

La cantidad de \$ 20 000.00 es la diferencia entre el costo de adquisición y el costo de reposición.

La cantidad de \$ 7 000.00 es la diferencia entre la depreciación acumulada s/libros y la depreciación determinada para la revaluación por el valuador (60% del costo de reposición).

La cantidad de \$ 13 000.00 es el incremento neto por revaluación del Activo Fijo, reflejado en cuentas de Capital.

Este sistema permite el análisis sólo por comparación de -- saldos, que con el transcurso del tiempo y el registro de nuevos movimientos, dificultaría mucho su interpretación.

SEGUNDA TECNICA.

Se reconoce el nuevo valor de los bienes, así como la depreciación determinada por el valuador, pero no se afectan resultados por --

los nuevos cálculos, lo que hace necesario no alterar los saldos de las -  
cuentas originales, sino presentarlo por separado.

Asiento 1.

Incremento del Activo Fijo	\$ 20 000.00	
Depreciación Acumulada por Revaluación		\$ 7 000.00
Capital - Ajuste por Revaluación		13 000.00

Explicación:

La cantidad de \$ 20 000.00 es el aumento que se ha determi-  
nado entre el valor de adquisición y el costo de reposición.

Los \$ 7 000.00 son la diferencia entre las dos depreciaciones.

Los \$ 13 000.00 son la diferencia entre el valor en Libros al-  
31/XII/70 y el valor actual determinado.

Con estos datos se registra el avalúo.

Asiento 2.

Gastos (Depreciación)	\$ 5 000.00	
Capital - Ajuste por Revaluación	4 330.00	
Depreciación acumulada		\$ 5 000.00
Depreciación acumulada Revaluación		4 330.00

Explicación:

La cantidad de \$ 5 000,00 es el 10% del valor original.

Los \$ 4 330,00 es la proporción que se absorbe de \$ 13 000,00 por los tres años de vida que le quedan al activo.

Con este sistema se pone en aviso a los directores, accionistas, etc., de la inversión que deberán hacer para contar con un bien y - servicios similares al terminar la vida útil estimada del activo actual.

Para lo cual es conveniente hacer el siguiente registro contable:

Superávit	\$ 4 330,00
Reserva para reinversión	\$ 4 330,00

TERCERA TECNICA.

En este caso se conocen todos los datos del avalúo, y no se afectan los saldos de las cuentas originales del activo fijo, sino que se tratarán por separado.

Asiento 1.

Incremento al Activo Fijo por revaluación	\$ 20 000,00
Deprec. Acum. por Revaluación	\$ 7 000,00
Capital - Ajuste por Revaluación	\$ 13 000,00

Explicación:

La misma del Asiento 1 del sistema anterior.

Asiento 2.

Gastos de operación	\$ 7 000.00
Deprec. acumulada	\$ 5 000.00
Depreciación acumulada por Revaluación	2 000.00

Registro de la depreciación de 1971.

Explicación:

La cantidad de \$ 7 000.00 es el 10% del costo de reposición.

La cantidad de \$ 5 000.00 es el 10% del costo original

La cantidad de \$ 2 000.00 es el 10% del incremento asignado  
al Activo Fijo.

Asiento 3.

Capital - Ajuste por Revaluación	\$ 2 000.00
Reserva para reinversión	\$ 2 000.00

Registro del incremento a la reserva por revaluación del Ac

tivo.

Esta diferencia se debe a que, al momento de la revalorización, el valor de los bienes se determina en base al costo original, no al costo de reposición, ya que el costo de reposición no es un concepto de los tres principios regulares, mientras que la diferencia de la revalorización con el costo original.

Es importante que al efecto de la revalorización de los bienes, los centros administrativos de la empresa no modifiquen la vida de los bienes, sino sólo sus valores.

### II. CONTABILIZACIÓN DE LA REVALUACION.

Para la contabilización de la revalorización, se pueden seguir varios procedimientos, de acuerdo al destino que se le den a dichas revalorizaciones: para esto existen varios sistemas de contabilización.

1. Aumentando el valor del activo original.
2. En cuenta complementaria de activo.

#### 1. Aumentando el valor del activo.

Se aumenta el valor con el importe de la revalorización, para que así el activo presente en una sola cifra la apreciación total que se dé a ese bien.

## 2. Cuenta Complementaria.

Es separar del valor original el monto de la sobreapreciación que se ha hecho, considerándose como una ventaja, pues así se puede conocer perfectamente el valor de origen y el valor del incremento del bien que se está valuando.

Es conveniente señalar que los Principios de Contabilidad -- generalmente aceptados, están en contra de considerar como ganancia, -- con todos sus efectos complementarios, partidas cuya realización aún -- no esté confirmada, hasta no efectuados los cobros, como en el caso del superávit por revaluación.

Por lo que toca al aumento originado por la revaluación, surgen las siguientes alternativas:

- a) Superávit no repartible.
- b) En cuenta complementaria de activo.

### a) Superávit no repartible.

Este caso se presenta cuando el nuevo valor del bien es mayor al valor consignado en libros, por lo tanto debe formar parte del Capital contable y en esto se fundamenta su característica, que se considera como no repartible.

b) Cuenta complementaria de Activo.

Este criterio relativo a la cuenta acreedora tiene en general gran aceptación, pues el producto de la revaluación se presenta como -- cuenta deductora del valor total del activo revaluado y de esta manera, -- no altera ni el patrimonio ni el activo de la empresa.

Este procedimiento es ocasionalmente sustituido por notas -- aclaratorias incluidas en el Activo mismo o al pie del balance, evitando así los asientos formales.

E. PRESENTACION DE LA REVALUACION.

La presentación de las partidas resultantes de una revaluación sería la siguiente:

1. En el caso de que no se haga la separación de los conceptos que integran el activo fijo.

Los datos son los mismos que los tomados en los ejemplos -- anteriores.

Activo Fijo	\$ 70 000.00 (incluye el aumento)
Deprec. Acumulada	<u>42 000.00</u> (incluye el incremento)
Activo Fijo Neto	\$ 28 000.00 =====

2. En los casos restantes se haría en la siguiente forma:

Activo Fijo	\$ 50 000.00	(costo de adquisición)
Revaluación Activo Fijo	20 000.00	(sobrevalor asignado)
	\$ 70 000.00	
menos:		
Deprec. Acumulada	\$ 35 000.00	
Deprec. Acum. Rev.	<u>7 000.00</u>	<u>42 000.00</u>
Activo Fijo Neto	\$ 28 000.00	=====

En lo que se refiere al ajuste que sufre el Capital contable -- por concepto de la revaluación, se registra esta partida en un renglón -- específico.

Primera presentación:

Capital Contable:

Capital Social	\$ 250 000.00
Reserva Legal	20 000.00
Reserva de Reinversión	30 000.00
Utilidades por aplicar	12 000.00
Reserva por revaluación	<u>13 000.00</u>
Suma del Capital:	\$ 325 000.00 =====

Segunda Presentación:

Cuando se adopte el régimen de crear una reserva por previ  
sión para reposición de equipo.

Capital Contable:

Capital Social	\$ 250 000.00
Reserva Legal	20 000.00
Reserva de Reversión	30 000.00
Utilidades por aplicar	12 000.00
Reserva por reposición	6 500.00
Ajuste por revaluación	<u>6 500.00</u>
	\$ 325 000.00
	=====

C A P I T U L O      I I I .

1. REGLAS A QUE DEBEN SUJETARSE  
LA PRESENTACION DE LAS  
REVALUACIONES.

Para que la revaluación del activo fijo pueda ser considerada de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, deberá reunir los siguientes requisitos:

- a. Debe ser revelada oportunamente en los Estados Financieros.

Hay que advertir que cuando un Estado Financiero presente valores actualizados, debe darse la información lo más clara posible, acerca de quien hizo dicha valuación, la forma que empleó para hacerla y el tipo de valores asignados a los bienes cuyo valor de registro fue objeto de la nueva valuación.

Como ya quedó dicho anteriormente, las revaluaciones son --causadas, en ocasiones, por una devaluación de la moneda, es decir, en la pérdida del valor de la moneda en relación con otras monedas; en otras --ha sido el resultado de estudios técnicos que han tratado de estable--

cer el valor de reposición de los bienes correspondientes, a consecuencia de la posible baja del poder adquisitivo de la moneda, en el transcurso -- del tiempo.

Es esencial que se cuente con elementos suficientemente claros para juzgar sobre qué bases se han establecido las cifras que muestran en los Estados Financieros, las variaciones en los bienes del activo fijo, causadas por la nueva valuación.

Estas aclaraciones deben darse en el cuerpo del balance o en notas adjuntas al mismo.

- b. Se debe señalar por separado los valores originales, sus depreciaciones y el monto de la revaluación; asimismo, -- se debe revelar claramente el superávit por valuación.

Los problemas y confusiones que surgen al leer los Estados Financieros en que el activo fijo ha sido revaluado, se inician ante la imposibilidad de distinguir los costos originales correspondientes, es decir, -- que dichos costos están involucrados con la nueva valuación del activo; y los impactos que el ajuste provoca, tanto en el activo como en el capital, -- también pueden ser motivo de confusión.

Para evitar estos problemas, se deben detallar y aclarar, ya sea en el propio cuerpo del balance o en notas adjuntas a los Estados Fi--

nancieros, los datos referentes al costo original de los bienes, la depreciación, tanto de los valores originales como la de los revaluados y el ajuste por valuación.

Se considera que toda revaluación da origen a una corrección en el activo y a un ajuste en la inversión de los accionistas, por lo tanto, se debe revelar claramente lo ocurrido en el renglón del activo fijo, su naturaleza, y si ha sido o no capitalizado.

Por esto es conveniente que todos estos hechos se aclaren, para que en cualquier momento, el interesado en los Estados Financieros, se vea en posibilidad de separar las cifras correspondientes y así ordenar los datos que repercutirían, de no haberse llevado a cabo dicha revaluación, para efectos de comprobación, con datos de los ejercicios anteriores o con los de otras empresas del ramo.

c. Se debe respaldar en estudios independientes.

Según informa la Comisión de Principios, tradicionalmente la contabilidad anexa a los Estados Financieros, cifras que están amparadas por documentos, es decir, los costos de las inversiones, ya sea en inventarios, cuentas por cobrar, edificios, maquinaria, equipo, en el pasivo, etc., pueden ser comprobadas siempre contra los documentos que les dieron origen, lo que quiere decir que provienen de terceros. Del mismo modo la revaluación debe también estar respaldada por docu---

mentos y opiniones de terceros independientes a la empresa.

La "Comisión de Principios de Contabilidad" da como requisitos mínimos para el estudio técnico de la revaluación, los siguientes:

1. Los valores asignados a los distintos bienes como resultado de:
  - a) La estimación del efecto de la pérdida del poder adquisitivo de la moneda.
  - b) La cotización comercial de los bienes.
  - c) Su costo de reposición ajustado, etc., según la base de revaluación que se haya adoptado.

Es conveniente, como ya se ha dicho, que por ahora lo más adecuado es revaluar según el valor comercial de los bienes, aunque ya no es necesario aclarar que cuando se va a revaluar un bien que está registrado con un valor distintos al que realmente tiene actualmente, necesariamente tiene que ser por fluctuaciones de la moneda, ya que si ésta no existiera, los valores coincidirían en cualquier época y no habría problema de revaluarlos, pero siempre y cuando se lleve un sistema adecuado de depreciación para poder recuperar el costo de este bien, y aun cuando no se siguiera un sistema, sólo sería pro-

blema de corrección de depreciación.

2. Todos los bienes de la misma clase y características co-munes, deben tratarse en forma oportuna y no incorpo--rarlos al grupo de bienes objeto de la revaluación o ex--cluirlos de éste, con el solo propósito de alcanzar deter--minadas cifras en los Estados Financieros.
3. El cálculo técnico de la revaluación, no debe originar so--lamente cifras globales, sino que deben asignarse valo--res individuales a los distintos bienes en existencia.
- d. El sistema de depreciación debe ser parecido al utiliza--do con el valor original del Activo.

Se ha dicho que una empresa no puede al mismo tiempo sos--tener una valuación superior de su activo y por otra sólo depreciarlo so--bre base de montos menores, de acuerdo a su costo original; por lo tan--to, cuando una empresa quiera incrementar sus activos sobre una nueva--valuación de estos bienes, la depreciación debe estar basada en los mon--tos de la nueva valuación de dichos bienes.

- e. El superávit debe capitalizarse y no distribuirse.

El resultado de una revaluación, o sea la corrección del va--lor original de los bienes del activo, debe sólo afectar al Capital Social;

en ningún momento se debe considerar como producto sujeto a reparto entre los accionistas de la empresa o que pueda absorber pérdidas en el caso de haberlas. El superávit, en caso contrario, que se proceda a utilizarlo como repartible, la "Comisión" considera que la empresa se aparta de los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Aun cuando el estudio sobre estos requisitos puede considerarse como el más completo, varios Contadores han listado conceptos para hacer más aceptable la práctica de la revaluación; entre algunos se puede mencionar al C. P. Manuel Resa, que enumera los siguientes requisitos para que se acepte la revaluación:

- a) Que se practique un estudio por peritos de reconocida capacidad y solvencia moral.
- b) Que se haga un estudio financiero para determinar los efectos que la revalorización tendrá en la futura situación de la Empresa.
- c) Que se respete el principio del Costo, cargando por separado en una cuenta especial el plusvalor, de manera que se pueda mostrar en el balance tanto el precio del costo del activo, como el plusvalor.
- d) Con objeto de dar efectos financieros a la revaluación, cuando se trate de plusvalores producidos por activos

sujetos a depreciación, tales plusvalores deben depreciarse.

- e) Es aconsejable proporcionar el nombre de los peritos -- que efectuaron la valuación y la fecha de ésta, ya sea en el cuerpo del balance o mediante una nota, con objeto de dar elementos de juicio a los interesados de los estados financieros.

## 2. EFECTOS DE LA REVALUACION EN RELACION CON LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE A C E P T A D O S.

El Instituto Mexicano de Contadores, a través de los boletines de la Comisión de Procedimientos de Auditoría ha fijado los siguientes conceptos de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

- a. Ciertos postulados básicos, que uniformen los criterios de contabilidad y preparación de los Estados Financieros, tales como el concebir a la empresa como una entidad separada y distinta de las personas que la forman, utilizar la unidad monetaria nominal como unidad de referencia de los valores, etc.

- b. Las reglas que permiten la solución concreta de problemas comunes a la empresa.
- c. Los procedimientos de aplicación de las reglas para la presentación de los Estados Financieros.

Es conveniente, antes de seguir adelante, hacer algunos breves comentarios sobre los Principios de Contabilidad.

En México, hasta ahora, no ha habido una clasificación en forma, debido a la gran variedad de opiniones que hay al respecto, pero ante la gran necesidad de reglamentar los criterios de contabilización, se han enlistado algunos principios, entre los cuales se consideran los más importantes:

1. Entidad: La personalidad de una empresa debe ser distinta e independiente a la de sus accionistas o propietarios y en sus Estados Financieros sólo deben incluirse los bienes, valores, derechos y obligaciones propias de la empresa.

2. Negocio en marcha: La empresa se presume en existencia permanente, por lo que las cifras de sus Estados Financieros representan valores en uso, es decir, que la actividad del negocio se continúa mientras esté viva.

3. Período Contable: Las operaciones deben separarse en -

períodos claramente identificados sobre el supuesto de la continuidad sus operaciones, para la preparación de los Estados Financieros.

4. Realización: Se deben cuantificar en términos monetarios las operaciones que realiza una empresa; estas operaciones se consideran realizadas.

- a) Cuando ha efectuado transacciones con otras empresas.
- b) Cuando ha tenido transformaciones internas que modifican la estructura de sus recursos.
- c) Cuando han ocurrido eventos económicos externos a la empresa.

En términos generales, los costos y gastos deben registrarse en forma paralela al ingreso que los originó.

5. Valor o Costo histórico: Se deben registrar en Contabilidad las transacciones a su costo de adquisición. El registro Contable debe basarse en el costo.

6. Dualidad Económica: La doble dimensión de la representación contable de una empresa es fundamental para una adecuada comprensión de su estructura y relación con otras entidades.

7. Revelación Suficiente: La información debe contener en forma clara y comprensible todo lo necesario para juzgar los resultados.

de las operaciones efectuadas por la empresa y poder juzgar sobre qué bases se han establecido las cifras que muestran los Estados Financieros.

8. **Importancia Relativa:** La información de los Estados Financieros debe mostrar los aspectos importantes de la empresa; éstos deben ser susceptibles de ser cuantificados en moneda, es decir, se deben evaluar los resultados de acuerdo con su importancia.

9. **Consistencia:** Establece que tanto los Principios de Contabilidad como la forma de usarlos, no deben diferir con los utilizados en el ejercicio anterior. Cuando haya cambios que afecten la comparabilidad de los resultados es necesario hacer una referencia en los Estados Financieros.

10. **Conservados:** Este principio dice que las utilidades deben registrarse cuando se realizan y las pérdidas cuando se conocen.

11. **Presentación de Estados Financieros:** Si los Principios de Contabilidad han de merecer aceptación, deben reflejarse en forma adecuada en los Estados Financieros, con el fin de hacerlos accesibles y útiles para que el juicio que se formen los interesados al leerlos, sea uniforme.

Una vez comentados algunos de los más importantes Principios de Contabilidad y sus características más importantes, se está en posibilidad de conocer los efectos de revaluación en relación a estos

## Principios.

Se considera que la revaluación rompe con ciertos Principios de Contabilidad, por lo que se critica y desconoce a la revaluación como práctica aceptable para corregir los efectos de la fluctuación monetaria.

Entre los Principios que van en contra de la revaluación, están principalmente:

### A. El Principio del Costo.

Para solucionar el problema existente en relación al valor con que se deben registrar los bienes adquiridos, existen dos criterios a seguir: uno es registrar al precio que habían costado y el otro es registrarlo de acuerdo a las cualidades que se apreciaban en el bien adquirido. Considerando los objetivos de ambos registros, se llegó a la conclusión de que el primero era la mejor forma de contabilizar las operaciones, por ser un dato objetivo y de fácil comprobación.

Es comprensible que el valor real de un bien varíe con el transcurso del tiempo, existiendo para ello varias razones, entre una de ellas la fluctuación monetaria.

Este método de contabilización no refleja el valor actual de los activos, excepto a la fecha en que fueron adquiridos.

No hay que olvidar que ciertos activos, como son los inventa

rios, están actualizados en mayor o menor grado, por su rotación. Con los activos fijos es diferente, pues se ven afectados en mayor grado por la permanencia que tienen dentro de la empresa; cuando más tiempo permanezcan, es menos probable que su valor contable corresponda a su valor actual.

R. N. Anthony dice: "El concepto contable de valor no significa que todos los activos se conserven a su precio original de compra en los registros contables durante todo el tiempo que la empresa los posea. El valor contable de aquéllos activos que tienen una vida larga no obstante limitada, se reduce progresivamente hasta llegar a cero, mediante un proceso llamado depreciación".

La Comisión de Procedimientos de Auditoría, en su boletín No. 11 indica que uno de los objetivos del examen de inmuebles, maquinaria y equipo, es comprobar que la presentación en el balance de esos bienes, sea al costo de adquisición. Agrega que la revaluación del Activo Fijo, será materia de otro boletín, por ser problema muy complejo y -- concluye diciendo: "La revaluación debe ser mencionada en el balance o en notas complementarias".

Se puede decir que cuando se va a efectuar una revaluación, no es con el fin de obtener un valor de venta, sino es obtener un nuevo valor de ese bien, para integrar en los Estados Financieros esa nueva información, y en cualquier momento, los interesados puedan saber el va-

los actual de esos activos.

Se considera que no es violación al principio del costo el haber regular la revaluación, como un procedimiento que por sí ha sido reconocido por el cual se instaló, para el cual se registrará en cuentas contables a la de los registros llevados al costo, igualmente, la depreciación se registrará en cuentas especiales.

### B. Principio de Realización

En este principio existen dos principales elementos que es conveniente analizar:

1. La moneda es unidad de medida.
2. Los eventos económicos que la afectan.

Respecto al primer punto, David Dier hace algunas consideraciones importantes. "En la práctica nos hemos concentrado con que una empresa presenta en su balance un edificio adquirido hace 10 años en medio millón de pesos, que aparece registrado en esa suma y que en la actualidad no se vendería por menos de millón y ochocientos pesos y además se ha estado depreciando, por lo que según los libros, vale un cuarto de millón de pesos. En cambio, su construcción, sus treinta metros de frente por ochenta de fondo, siguen siendo los mismos desde hace diez años. Aunque se podría apelar a la afirmación de que hace 10 años el poder adquisitivo de la moneda era proporcionalmente equivalente al valor

lor actual de esos activos.

Se considera que no es violación al principio del costo el contabilizar la revaluación, sino un complemento ya que no se ha violado el objeto por el cual se instituyó, para lo cual se registrará en cuentas distintas a la de los registros llevados al costo; igualmente, la depreciación se registrará en cuentas especiales.

#### B. Principio de Realización.

En este principio existen dos principales elementos que es conveniente analizar:

1. La moneda es unidad de medida.
2. Los eventos económicos que la afectan.

Respecto al primer punto, Daniel Diep hace algunas consideraciones importantes: "En la práctica nos hemos encontrado con que una empresa presenta en su balance un edificio adquirido hace 10 años en medio millón de pesos, que aparece registrado en esa suma y que en la actualidad no se vendería por menos de millón y medio de pesos y además se ha estado depreciando, por lo que según los libros, vale un cuarto de millón de pesos. En cambio, su construcción, sus treinta metros de frente por ochenta de fondo, siguen siendo los mismos desde hace diez años. Aunque se podría apelar a la afirmación de que hace 10 años el poder adquisitivo de la moneda era proporcionalmente equivalente al valor

que actualmente adquiriría en venta nuestro edificio, pero esta apelación sólo nos serviría para convencernos de que contablemente, estamos presentando una cuantificación irreal del valor del edificio y que, en consecuencia, por algún lado, nuestra unidad de medida está fallando".

Es necesario mencionar que la ventaja de expresar hechos -- en términos monetarios consiste en que la moneda es considerada como un común denominador, mediante el cual los hechos relacionados con -- una empresa, pueden reducirse a términos numéricos susceptibles de sumarse o restarse.

#### C. Consistencia.

Galeazzi Mora hace algunos comentarios sobre este principio: "Mientras las prácticas contables adoptadas por una negociación no violen los Principios de Contabilidad y las bases de aplicación sean razo-nables de acuerdo con las circunstancias, deberá procurarse no llevar a cabo ningún cambio en este sentido; en caso contrario, deberá mencio-narse este hecho en los Estados Financieros".

El principio está perfectamente fundado, ya que de otra ma-- nera no existiría uniformidad en los Estados Financieros y por conse--- cuencia traería muchas dificultades en su interpretación.

La revaluación no viola el principio de la consistencia, debido a que debe considerarse una práctica especial para la técnica, ya que

se debe reglamentar su presentación de los Estados Financieros para -- dar una información correcta.

Resumiendo un poco este capítulo, se puede decir que para -- que toda revaluación se pueda llevar a cabo, se tienen que seguir ciertas reglas que dan a dicha revaluación mayor uniformidad y solidez. Así se podrá dar, en los Estados Financieros, una información de la forma que se siguió para efectuar la revaluación y si es necesario y así lo requie-- ren los interesados en los Estados Financieros, se podría informar las -- causas que originaron la revaluación, ya sea en el cuerpo del balance o -- en notas adjuntas al mismo.

Es conveniente, para que esta información sea clara, se den -- por separado los valores originales de los bienes del monto de la reva-- luación y revelar el superávit de ésta. Asimismo, la revaluación debe -- estar respaldada por la opinión y estudios de personas independientes a -- la empresa, para que así ésta tenga validez y no se preste a malas inter-- pretaciones. Para lo cual se han establecido unos requisitos mínimos a -- seguir, que ya fueron explicados en este capítulo anteriormente.

El sistema que se siguió para el cálculo de la depreciación -- de los bienes del Activo Fijo, debe ser el mismo que el del cálculo del -- incremento por la revaluación.

Los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, sir--

ven para unificar los criterios de los Contadores, en la elaboración de los Estados Financieros y poder solucionar los problemas comunes a la empresa.

Hay principios que se oponen a la revaluación del Activo Fijo, tales como: el del Costo, Realización y Consistencia.

C O N C L U S I O N E S .

1. Las variaciones del poder adquisitivo de la moneda, repercuten -- principalmente sobre los Activos Fijos debido al considerable número de años que transcurren entre su adquisición y su consumo -- durante su vida probable, a través de la depreciación.
2. Los Activos Circulantes, debido a su continua rotación se incorporan paulatinamente a los efectos de las fluctuaciones monetarias.
3. La revaluación del Activo Fijo, debería ser aceptada por la profesión, ya que dará una información más completa de los Estados Financieros, pues la completa y además evita que en determinado -- momento se consideren utilidades ficticias debidas a las fluctuaciones en el poder adquisitivo de la moneda.
4. Es esencial que se cuente con elementos para juzgar sobre qué bases se han establecido las cifras que muestran las variaciones en los bienes del Activo Fijo.
5. Separar los valores originales, su depreciación, el valor de la revaluación y la depreciación originada por esta última.

La depreciación de la revaluación debe calcularse con el mismo sistema que se utilizó para el costo original del activo.

6. Toda revaluación debe estar respaldada por documentos y opiniones de terceras personas independientes a la empresa.
7. Se deben aceptar las reglas a que deben sujetarse las revaluaciones del Activo Fijo dictadas por la "Comisión de Principios de Contabilidad" para su aprobación final.
8. Se han establecido a través del Instituto Mexicano de Contadores, ciertos postulados básicos que unifican los criterios de contabilización y preparación de los Estados Financieros.

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

BAZ GONZALEZ GUSTAVO  
Curso de Contabilidad de Sociedades

CASTRO M. MA. DE LA LUZ  
Tesis - Revaluación

COMISION DE PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD  
Boletín No. 2

COMISION DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA  
Normas y procedimientos de Auditoría

CONTRERAS HERNANDEZ RIGOBERTO  
Tesis - Moneda, Devaluación y  
Repercusión Contable

CRUZ CASTELLANOS VERULA  
Tesis - Revaluación del Activo Fijo

HERNANDEZ A. SERGIO  
Tesis - Estudio Contable del Activo Fijo

HERNANDEZ VALENZUELA FERNANDO  
Tesis - La revaluación del Activo Fijo como  
alternativa para reflejar contablemente las -  
variaciones del poder adquisitivo de la mone -  
da.

MARTINEZ LECLAINGHE ROBERTO  
Curso de teoría monetaria y del crédito

RESA MANUEL Jr.  
Contabilidad de Sociedades

SORDO GUTIERREZ JOSE  
Tesis - La Revaluación: solución contable  
a las fluctuaciones monetarias y su proble-  
mática en función de los principios de Con-  
tabilidad Generalmente Aceptados.

R. N. ANTHONY  
La Contabilidad en la Administración  
de las Empresas

DICCIONARIO HISPANO UNIVERSAL  
Tomos I - II

BOLETIN  
Revista del Colegio de Economistas A. C.