

ESTADO DE RESULTADOS

El Estado de Resultados esté integrado básicamente por ingresos, costos, gastos e impuestos y determina el resultado que se traduce en una utilidad o bien pérdida. Las empresas no lucrativas utilizan el Estado de Actividades como el equivalente al Estado de Resultados e integra básicamente por los siguientes elementos: Ingresos, Costos, Gastos. Como hemos platicado es un estado financiero dinámico ya que durante un período contable los Ingresos se reconocen contablemente en el período en el que se devengan.

El reconocimiento de un ingreso debe hacerse sólo cuando el movimiento de activos y pasivos impacte favorablemente al capital ganado o patrimonio contable de la entidad, a través de la utilidad o pérdida neta o en su caso, del cambio neto en el patrimonio contable, siendo así que los incrementos de los activos deben ser reconocidos como ingresos consecuencia de:

- La disminución de otros activos.
- El aumento de pasivos.
- El aumento del capital contable.

No deben ser reconocidas como ingreso las disminuciones de pasivo derivadas de:

- Disminución activos.
- Aumento de otros pasivos.
- Aumento del capital contable

Los **Ingresos** por su naturaleza pueden ser:

- Ordinarios por transacciones y transformaciones internas
- No ordinarios derivadas de transacciones inusuales, es decir, no propios del giro de la empresa. Por ejemplo, una ganancia es un ingreso no ordinario que por su naturaleza debe ser presentado como la reducción de sus gastos relativos.

Existen casos especiales, por ejemplo en una contraprestación pactada donde se reciba anticipadamente el ingreso relativo, en donde dicho anticipo debe ser reconocido como pasivo dentro del balance general, por ejemplo, anticipo de clientes.

Costos y Gastos: El Costo y el Gasto son conceptos diferentes, pero en términos generales, son decrementos de los activos con incrementos de los pasivos de una empresa durante un período contable, con intención de generar ingresos y con un impacto desfavorable en la utilidad o pérdida neta, con su caso, en el cambio neto del patrimonio contable y por tanto, en su capital ganado.

El costo y el gasto dentro del período contable deben reconocerse en el período en el que puedan asociarse con el ingreso relativo. Se les considera como el esfuerzo económico efectuado por administración para alcanzar sus logros y generar ingresos.

El reconocimiento de un costo y un gasto sólo debe hacerse cuando el movimiento de activos y pasivos impacte favorablemente al capital ganado. En consecuencia, no desea reconocidos como costo o gasto los decrementos de activos derivados de:

- ◆ El aumento de tasa activos.
- ◆ La disminución de pasivos.
- ◆ La disminución del capital contra

El costo de ventas debe entenderse como el valor de los recursos que se entregan a cambio de un bien o de un servicio adquirido por la empresa con intención de generar ingresos. Existen costos que no pueden identificarse claramente como ingreso relativo o bien que perdieron su potencial generador ingresos, por tanto deben ser considerados como gastos en el momento en que se devenguen.

Si analizamos la naturaleza de los costos y los gastos, los podemos clasificar en:

- **Ordinarios** que son los que se derivan de las operaciones normales propias del giro de la empresa.
- **No ordinarios**, que se derivan de operaciones inusuales, es decir, que no son propios del giro de la empresa. Por ejemplo una pérdida es un costo o gasto no ordinario, que por su naturaleza debe presentarse restando el ingreso que le es relativo.

Utilidad o Pérdida Neta: La utilidad neta puede ser definida como el valor residual de los ingresos de una empresa lucrativa después de haberle restado sus costos y gastos relativos.

ESTADO DE VARIACIONES DEL CAPITAL CONTABLE

Es un Estado Financiero emitido por empresas lucrativas y se divide en: movimientos de los propietarios, creación de reservas de capital y utilidad o pérdida integral.

Los movimientos de los propietarios en su mayoría, representan incrementos o disminuciones del capital contable y por lo tanto de los activos netos de la empresa, través de los activos netos no tienen cambios, ya que sólo se modifica la integración del propio capital contable entre cargos y créditos entre capital contribuido del capital ganado.

El período contable referido anteriormente ese lapso convencional en el que se subdivide la vida de la empresa, para determinar periódicamente, entre otros, las variaciones en el capital contable por decisiones de inversión en la empresa. El capital contable representa para los accionistas su derecho sobre los activos netos de la empresa.

Los propietarios, por lo general realizan los siguientes movimientos:

- **Aportaciones de capital**
- **Reembolsos de capital** que son recursos entregados por la empresa a los propietarios como resultado de sus aportaciones, siendo por tanto decrementos de capital contribuido en el capital contable.
- **Decreto de dividendos**
- **Capitalizaciones de partidas del Capital Contribuido**, que son asignaciones al capital social provenientes de otros conceptos de capital contribuido, tal como aportaciones para futuros aumentos de capital interina en venta de acciones. Estos movimientos representan traspasos entre las cuentas contables de capital contribuido y por lo tanto no se mueve el capital contable de la empresa.
- **Capitalización utilidades o pérdidas integrales**, que son asignaciones al capital contribuido provenientes de las utilidades o pérdidas generadas por la empresa. Son traspasos entre capital ganado y el contribuido y tampoco modifican el neto de capital contable.
- **Capitalizaciones de Reservas creadas**, que son asignaciones al capital contribuido provenientes de reservas creadas anteriormente y con un fin específico inicial que a la fecha ha expirado.

Mecánica de Operación

- Se comparan las cuentas de capital contable entre dos balances de ejercicios consecutivos.
- Se determinan los cambios netos
- Se analiza cada uno de los movimientos de cargo o bien abono que determinaron dichos cambios de aumento o disminución con la ayuda de las actas de asamblea de los accionistas, separando de la utilidad de la reserva legal, el remanente o diferencia se aplica como sigue:
 - Para amortizar pérdidas de años anteriores
 - Para crear otras reservas voluntarios de capital
 - Si aún existe remanente pueden decretarse dividendos

REPASO DE LO VISTO HASTA ESTE MOMENTO

ESTUDIO DEL BALACE GENERAL O ESTADO DE POSICIÓN FINANCIERA

El BG o EPF o Estado de Situación Financiera, es el documento que muestra la situación financiera de una empresa a una fecha fija, pasada o futura o bien, se le considera como un Estado Financiero que muestra la situación económica y capacidad de pago de una empresa a una fecha fija, pasada, presente o futura. Desde luego, que este Estado Financiero como cualquier otro, presenta el resultado de conjugar hechos registrados en la contabilidad; así mismo presenta convencionalismos contables y juicios personales.

¿**Cuáles son sus características?**

- ▶ Es un Estado Financiero
- ▶ Muestra el Activo, Pasivo y Capital Contable de una empresa, en la cual su(s) propietario(s) puede(n) ser una Persona Física o Persona Moral.
- ▶ La información que proporciona, corresponde a una fecha fija, por ello es un Estado Financiero **ESTÁTICO**.
- ▶ Se enfoca en base al saldo de las Cuentas Contables de Balance.

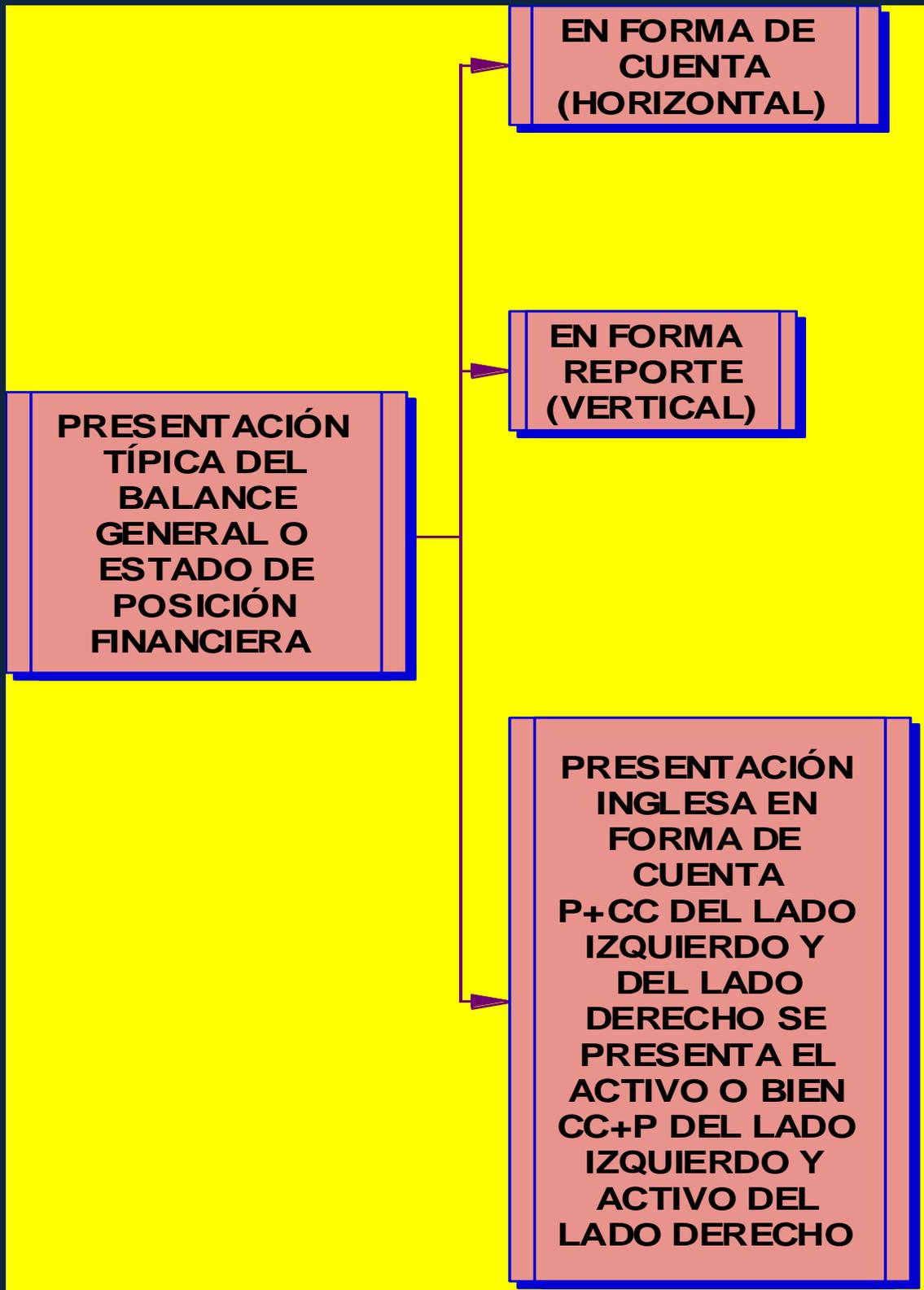
¿**Cómo se divide materialmente el Balance General?**

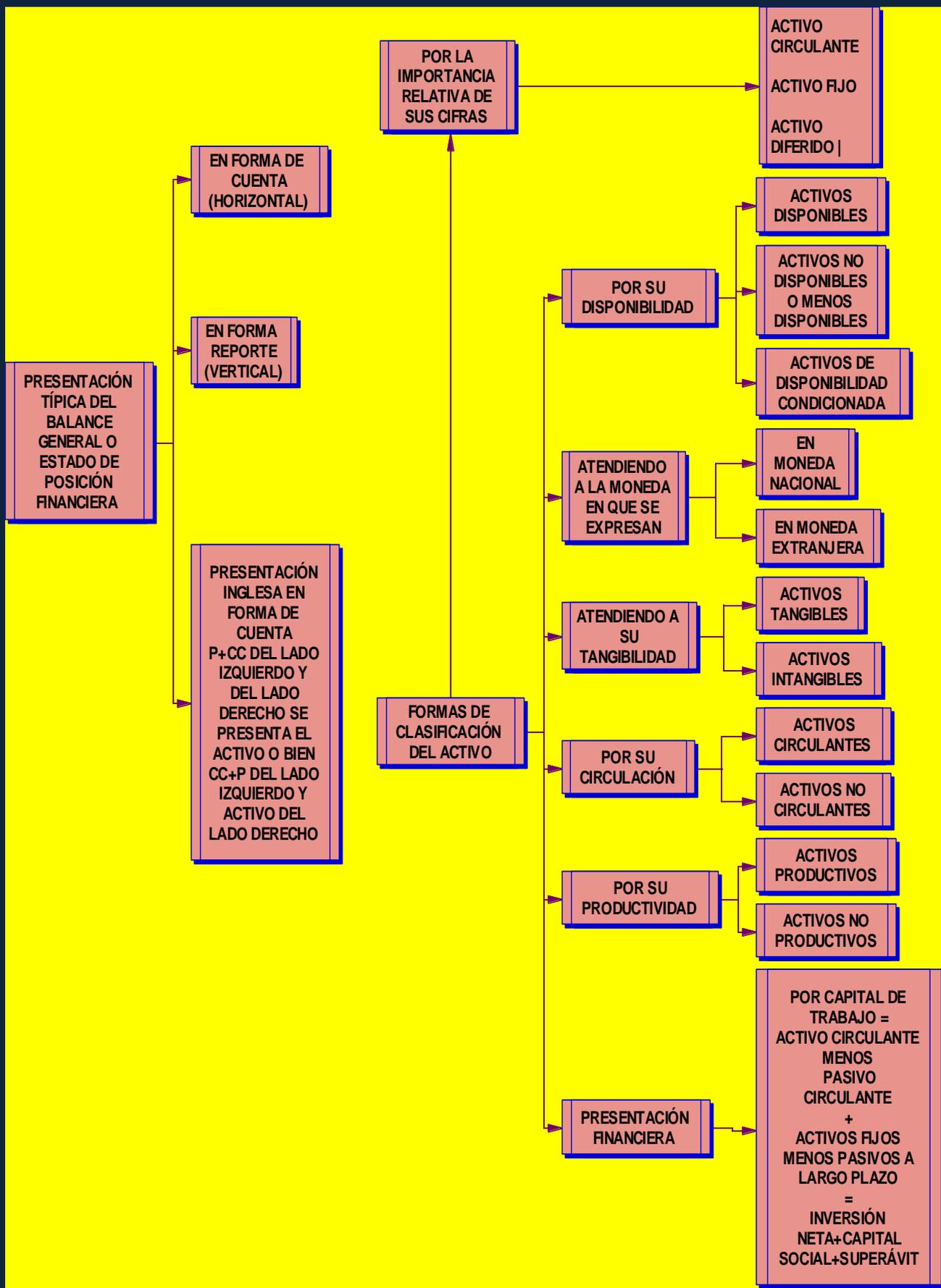
- ▶ **ENCABEZADO**: Se destina para:
 - a) Nombre de la empresa
 - b) Denominación de que se trata de un BG o EPF, o bien, el Estado del Activo, Pasivo y Capital Contable
Estado de Posición Financiera
Estado de Situación Financiera
Estado Financiero Estático
Estado de Recursos y Obligaciones
Estado Estático
Etc.
 - c) La fecha a la cual se refiere la información (Fecha pasada, presente o futura. Algunos contadores acostumbran anotar además de la fecha, la hora en que se practica el Balance.

- ▶ **CUERPO:** Está destinado para:
 - a. Activo (Bienes, Propiedades, valores, etc.)
 - b. Rubro y cifras de las Cuentas de Orden (Cuentas Contables de recordatorio).
 - c. Capital Contable (Diferencia entre el Activo Total y Pasivo Total)
- ▶ **PIE:** Destinado generalmente para:
 - a. Notas a los Estados Financieros
 - b. Rubro y Cifras de las Cuentas de Orden
 - c. Nombre y Firma de quien los confecciona, audita, interpreta, etc.

TIPOS O DIFERENTES FORMAS DE PRESENTACIÓN

La presentación del BG puede hacerse en forma de **Cuenta** (horizontal) o bien de **Reporte** (Vertical), en forma Mixta $A - P = CC$; En forma **inglesa** $P + CC$ del lado izquierdo y Activo del lado derecho, o bien $CC + P$ del lado izquierdo y Activos del lado derecho. El Activo se **subdivide** en AC, AF y AD. Por **disponibilidad** Activos Disponibles – Activos Menos disponibles. Activos de **Disponibilidad Condicionada**, otra forma es atendiendo a la Moneda Activos en MN y Activos en ME; en cuanto a la **Tangibilidad** se presentan A. Tangibles + A. Intangibles; Por su **Circulación** se puede presentar en AC y Activos No Circulantes, o atendiendo a su **Productividad** A Productivos + A No Productivos, o bien atendiendo a la **importancia relativa de sus cifras:** $AF + AC + AD$. Si se desea presentar **financieramente** $AC (-) PC = Capital de Trabajo + AF - Pasivos a LP$ o Fijos = Inversión Neta + Capital Social + Superávit [explicar].





ESTUDIO DEL ESTADO DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS O ESTADO DE RESULTADOS

Por otra parte tenemos al **Estado de Pérdidas y Ganancias** o **Estado de Resultados** que es un Estado Financiero que muestra la Utilidad o Pérdida Neta, así como el camino para obtenerla en un ejercicio determinado, pasado, presente o futuro o bien se puede definir como el Documento Financiero que analiza la utilidad o la pérdida neta de un ejercicio o período determinado, presente o futuro, por ello se le clasifica con EF **DINÁMICO**.

Sus **CARACTERÍSTICAS** son:

- ▶ Es un Estado Financiero
- ▶ Muestra la Utilidad o Pérdida Neta y el camino para obtenerla.
- ▶ La información que muestra corresponde a un ejercicio determinado, **por eso es un EF DINÁMICO**.
- ▶ Se elabora a base del movimiento de las Cuentas de Resultados.

DIVISIÓN MATERIAL o FÍSICA

- ▶ **ENCABEZADO**, mismo que está destinado para:
 - a) Nombre de la empresa
 - b) Denominación de ser un EPG o EF Dinámico, o E de Ingresos y Costos, o Estado de la Utilidad Neta, o Estado de Resultados o Estado de Productos y Costos o Estado de Rendimiento, etc.
 - c) Ejercicio correspondiente a un lapso determinado.
- ▶ **CUERPO** Destinado a:
 - a) Ingresos (ventas, productos, etc.)
 - b) Costos de Ingresos
 - c) Costos de Operación o Distribución
 - d) Provisiones (para impuestos, PTU, etc.)
 - e) Utilidad o Pérdida Neta
- ▶ **PIÉ** destinado para:

Nombre y firma del Contador, Auditor, Contador, etc.

OBJETIVOS DE LA SESIÓN

Valuación y presentación de diferentes rubros de los Estados Financieros. Aplicación de las normas de formación financiera.

El propósito de este estudio es la identificación de partidas contables tales como: efectivo, inversiones temporales, cuentas por cobrar, inventarios, pagos anticipados, inversiones a largo plazo, activos fijos, activos intangibles, entre otros.

De la misma forma usted podrá identificar la definición del pasivo y del capital contable.

Conocerá a detalle las NIF's aplicables a la presentación y evaluación de las partidas y conceptos específicos.

Podrá evaluar y presentar el estado de posición financiera con todos y cada uno de los rubros que lo integran.

Entenderá importancia de presentar o no, el efecto en la información financiera.

Establecerá un criterio para determinar su importancia de la correcta evaluación y presentación de información para los usuarios de la misma.

Podrá identificar los diferentes tipos de valor que se usan en la contabilidad, tales como: valor histórico, valor de reemplazo, razonable y de realización.

EFFECTIVO NIF C-1

La partida de **EFFECTIVO** en el BG (Balance General o Estado de Posición Financiera), siempre debe estar constituido por **moneda de curso legal o sus equivalentes**, propiedad de una entidad y disponibles para la operación, tales como: **Caja, billetes y monedas, depósitos bancarios en cuentas de cheques, giros bancarios, telegráficos o postales, remesas en tránsito, monedas extranjeras y metales preciosos en moneda.**

REGLAS DE VALUACIÓN DEL EFFECTIVO

El efectivo **siempre se valorará a su valor nominal**. Los metales preciosos en moneda nacional y moneda extranjera se **valorarán a la cotización aplicable a la fecha de los Estados Financieros**. Los rendimientos sobre depósitos que generen intereses se reconocerán en el E. Resultados conforme se devenguen. Los resultados de la valuación a la cotización a la fecha de los EF del efectivo representado por metales preciosos amonedados y moneda extranjera se reconocerán en el ER. Para el cálculo del resultado por **POSICIÓN MONETARIA**, se reconocerán en el Estado de Resultados.

US 1,000 a la fecha compra con tipo de cambio	18.00 = 18,000
US 1,000 a la fecha de cierre (En el Balance Gral.)	19.50 = 19,500
Utilidad Cambiaria(En el Edo. de Resultados)	1,500

Siempre se presentará como primera partida del AC, excepto que hayan restricciones formales de su disponibilidad o fin al que está destinado, en cuyo caso se presentará por separado en el AC o No Circulante, según proceda. Si su disponibilidad es mayor a un año o su destino está relacionado con la adquisición de Activos No Circulantes o con amortización de pasivos a largo plazo, se deberá presentar fuera del AC.

Los cheques expedidos o librados **antes** de la fecha de los EF que estén **pendientes de entrega** a los beneficiarios, deben presentarse como efectivo.

Si hubiera **sobregiros**, éstos deberán presentarse como **Pasivo a Corto Plazo**.

NOTAS a los EF en REVELACIÓN. El efectivo que tenga **restricciones** en su uso debe revelarse en notas a los Estados Financieros (EF).

Debe revelarse la existencia de **metales preciosos amonedados**, expresando su monto, su política de valuación, la clase de moneda de que se trate, las cotizaciones utilizadas para su conversión y su equivalente a moneda nacional. (**Control Interno – Explicar Caja y Bancos – Conciliación Bancaria**).

INVERSIONES TEMPORALES (C-2)

Son excedentes de dinero (excedentes de tesorería) en forma temporal que se invierten con el objetivo de obtener intereses a través de inversiones en instrumentos financieros, evitando así tener dinero ocioso. Los valores negociables son las inversiones que pueden venderse rápidamente y que representan dinero en prácticamente cualquier momento. Por ejemplo inversiones en Cetes, Bondes, Obligaciones, Pagarés Bancarios, inversiones en Sociedades de Inversión).

La determinación de los intereses pactados, se valúan a precio de mercado como “valor razonable”. La utilidad obtenida por las inversiones debe ser mostrada en el Estado de Resultados y en el Balance General debe reflejarse el valor de inversión al cierre de cada mes, incluyendo su valor original **más** los intereses devengados. Lo importante en todo estos conceptos es que tanto los intereses o rendimientos deben reconocerse en los Resultados conforme se van devengando (como se van obteniendo).

CUENTAS POR COBRAR CxC (C-3)

¿**Qué son las Cuentas por Cobrar?** Las CxC son los derechos exigibles originados por ventas, servicios prestados, otorgamiento de préstamos o cualquier otro concepto análogo.

¿**Cómo deben ser valuadas las Cuentas por Cobrar?** Su valuación debe ser con el principio contenido en el Boletín sobre el Esquema de la Teoría Básica de la Contabilidad Financiera, que nos indica que todas las CxC deben ser calculadas al **valor pactado originalmente del derecho exigible**. Debe atenderse al principio de realización (lo que se obtendría por ellas a la fecha), el valor pactado deberá modificarse para reflejar lo que en forma razonable se espera obtener en efectivo, especie, crédito o servicios, de cada una de las partidas que lo integran; esto requiere que se reconozcan **descuentos y bonificaciones pactadas**, así como las **estimaciones por irrecuperabilidad o difícil cobro** (por eso es que se crea la Rva. para Cuentas Incobrables en AC).

¿**Si las Cuentas por Cobrar son en moneda extranjera, cómo deben presentarse?** La CxC en **moneda extranjera**, deberán valuarse al tipo de cambio bancario que esté en vigor a la fecha de los EF publicado en DOF.

REGLAS DE PRESENTACIÓN DE CxC

¿**Cómo deben clasificarse las CxC?** Considerando su disponibilidad, las CxC pueden ser clasificadas por su **exigencia inmediata a corto plazo** (hasta un año posterior a la fecha de balance) y a **largo plazo** (mayor a un año), **excepto aquellos casos en que el ciclo normal de operaciones exceda a este plazo**, en cuyo caso debe hacerse la **REVELACIÓN correspondiente en el cuerpo del Balance General (BG) o bien en una NOTA a los Estados Financieros (EF)**.

Las CxC deben presentarse en el BG como **AC después del efectivo** y de las **inversiones en valores negociables**. Las CxC que vencen a más de un año, deberán presentarse **fuera** del AC.

¿**A qué conceptos pueden ser cargadas contablemente las CxC?**

Las CxC pueden ser:

- a) Con cargo a clientes, o en su caso,
- b) Con cargo a otros deudores (préstamos a funcionarios y empleados, reclamaciones, ventas de A Fijo, Impuestos pagados en exceso, etc., Si no significativos los montos, pueden presentarse como Otras CxC.

¿**Cómo deben ser presentadas las CxC a empresas tenedoras (holdings), subsidiarias, afiliadas y asociadas?**

Las Cuentas por Cobrar a empresas tenedoras, subsidiarias, afiliadas y asociadas deben presentarse en **renglón por separado dentro del grupo de CxC**, ya que por lo general tienen características especiales de exigibilidad, ya que no son exigibles de inmediato y sus saldos tienen el carácter de inversiones por parte de la empresa y por tanto éstas en especial deberán presentarse por separado dentro de Activo No Circulante.

¿**Si una CxC tuviera saldo negativo, cómo debería presentarse en el BG? ¿Cómo deben considerarse los intereses devengados y los costos y gastos derivados de las operaciones que dieron origen a las CxC?**

Los **saldos acreedores** deben ser presentados como Cuentas por Pagar, si su importancia relativa lo amerita. **Los intereses devengados y los costos y gastos incurridos que se deriven de las operaciones que dieron origen a las CxC deben considerarse como parte de las mismas.**

Los intereses no devengados de las CxC deben presentarse deduciendo el saldo de la cuenta en la que fueron cargados.

¿Si en CxC se incluye un saldo importante a cargo de una P. Física o bien P. Moral (empresa), cómo debe presentarse dicho saldo?

Si el saldo de una CxC, incluyen cantidades importantes a cargo de una Persona Física o Moral en su caso, su importe debe mostrarse por separado dentro de CxC o bien **revelarse en una NOTA** a los EF. Si hay un saldo deudor y acreedor de una sola persona física o moral **deberá presentarse el saldo deudor o acreedor en una sola cifra**, según sea el caso.

¿Cómo deben presentarse las estimaciones para Cuentas Incobrables?

Las estimaciones para Cuentas Incobrables, descuentos, bonificaciones, etc., deben ser mostradas en el BG como **deducción** a las CxC. Si se presentara solo el **saldo, debe mencionarse en una NOTA** a los EF este hecho.

¿Si hubiera un gravamen o restricciones de cobro en las CxC, que debe hacerse en el BG?

Deben revelarse NOTAS a EF cualquier gravamen que recaiga en la CxC, o bien restricciones que tengan por estar condicionada su recuperabilidad a terminación de obras, prestación de servicios, etc.

¿Si las Cuentas por Cobrar son el moneda extranjera, o bien a largo plazo, o bien en factoraje, o bien a cargo de los dueños por Capital no Exhibido (pagado), qué deberá mostrarse en los EF? Si las CxC son en Moneda Extranjera deberá revelarse este hecho en el cuerpo del BG o en una NOTA a los EF. Si las CxC son a largo plazo, también deberá revelarse este hecho con los vencimientos y tasas de interés en su caso.

En caso de **Factoraje** deberá revelarse el monto de Pasivo Contingente para la empresa, por documentos y CxC vendidos o descontados con responsabilidad para la empresa.

Los saldos a cargo de los dueños, accionistas o socios, que sean Capital Suscrito no Exhibido, **no** deberán incluirse como CxC.

INVENTARIOS

¿Qué son los inventarios?

Esta cuenta contable la constituyen los bienes de una empresa destinados para su venta o para producción para su posterior venta, tales como **materia prima, producción en proceso, artículos terminados y otros materiales utilizados en el empaque, envase o las refacciones para mantenimiento que se consuman en el ciclo normal de operaciones**; si no se consumieran dichos materiales adicionales y los que se utilizarán en la construcción de inmuebles o maquinaria no deberán clasificarse como Activo Circulante (AC).

La cuenta de inventarios incluye todos los bienes que las empresas destinan a la venta o la producción, para expresar vendidos, y por lo general incluye la siguiente: **materia prima, producción en proceso, artículos terminados, empaques y envases, refacciones para mantenimiento en el ciclo normal de operaciones, mercancías en el tránsito, mercancías en consignación, anticipo de proveedores.**

Para **valuar los inventarios** deben contabilizarse a su costo de adquisición o en su caso de producción (NIF C-4 párrafos 10 y 11). Este costo debe incluir todas las salidas de efectivo aplicables a la compra y todos los cargos incurridos para darle a un artículo determinado su condición de uso o de venta, por ejemplo, debe incluir: **fletes, estibas, empaques, seguros, gastos aduanales, impuestos de importación transporte diverso, etc.**

En el caso de **Anticipos a Proveedores**, cuando los mismos exigen a sus clientes anticipos a cuenta de sus pedidos, las empresas que los paguen deben contabilizarlos dentro de la cuenta de inventarios.

En cuanto al **Costo de Producción**, éste se forma por importe de los elementos del costo en que se incurren para dejar un artículo disponible para su venta. Dentro del costo de producción no deben contabilizarse como costo, pero sí como

gastos de operación, los siguientes: capacidad de producción utilizada, estimaciones para obsolescencia, desperdicios anormales de materia prima, entre otros.

REGLAS DE VALUACIÓN DE LOS INVENTARIOS

PRINCIPIO DEL PERIODO CONTABLE. Las operaciones y eventos como sus derivados, susceptible de ser cuantificados se **identifican con el periodo en que ocurren**, los costos y gastos deben identificarse con el ingreso que originaron, no importando cuando se paguen físicamente.

PRINCIPIO DE LA REALIZACIÓN. La contabilidad debe reflejar operaciones y eventos realizados:

- a) **Cuando ha efectuado transacciones con otras empresas.**
- b) **Cuando se ha transformado internamente que modificaron su estructura original.**
- c) **Cuando han ocurrido eventos externos a la empresa o derivados de operaciones de la misma y cuyo efecto puede cuantificarse razonablemente en términos monetarios.**
- d) **Valor histórico original.** Las transacciones y eventos económicos que muestra la contabilidad se registran según el efectivo o su equivalente o la estimación razonable de ellos al momento en que se considere realizados contablemente.
- e) **Consistencia.** Los usos de la información contable requieren que se sigan procedimientos de cuantificación que permanezcan en el tiempo.

COSTO DE LOS INVENTARIOS Reglas de Valuación

La valuación de los inventarios, según los principios anteriores, debe ser a **costo de adquisición o de producción**, o sea la suma de todas las erogaciones aplicables a la compra y los cargos que directa o indirectamente se incurran para dar a un artículo su condición de uso o bien de venta.

Deben considerarse fletes, gastos aduanales, impuestos de importación, seguros, acarreos, estibas, etc., y en materiales se deben agregar refacciones de mantenimiento, empaques, envases, etc.

Si los inventarios son LAB (Libre a Bordo) o FOB (Free on Board) deben registrarse como mercancía en tránsito para su control e información. Los gastos de compra y traslado deben acumularse a los costos aquí registrados.

ANTICIPO A PROVEEDORES, deben ser registrados dentro de inventarios en una cuenta especial, también debe incluirse aquí a los agentes aduanales.

Existen situaciones especiales que **no deben afectar al costo de producción, sino llevarse directamente a resultados como por ejemplo:**

Capacidad de Producción NO utilizada. Si por alguna razón la empresa industrial trabajara a un grado inferior de su nivel normal de producción, o bien que parte de sus instalaciones estuviesen ociosas, ocasionando gastos que distorsionan el costo de producción, deben cuantificarse con expertos el importe que deberá cargarse a resultados por este hecho, tomando en cuenta:

- Capacidad de producción no utilizada
- Castigo a Inventarios (Obsolescencia o de lento movimiento)
- Desperdicios anormales de materia prima

SISTEMAS DE VALUACIÓN DE INVENTARIOS

Para determinar el costo de los inventarios, existen ciertos aspectos a considerar:

1. **Costos Incurridos directa o indirectamente en la fabricación**, no importando si son clasificados como Fijos o Variables.
2. **Costos incurridos en la fabricación o elaboración**, eliminando aquellas erogaciones que no varíen en relación al volumen producido, por que se consideran como gastos del período.

Existen métodos de valuación de **costo absorbente o costeo directo** y a su vez éstos a su vez pueden ser contabilizados como **costo histórico o bien predeterminado**.

Deben integrarse todas aquellas erogaciones directas y gastos indirectos que se incurrieron el proceso productivo.

Por lo tanto el Costo se conforma con:

- a) Materia Prima
- b) Mano de Obra
- c) Gastos Indirectos de Fabricación, que pueden ser variables o bien fijos.

Si se usa el método del **Costeo Directo**, siempre debe considerarse la **materia prima consumida y la mano de obra y gastos de fabricación variables**. Aquí no se incluyen los elementos del costeo absorbente mencionados anteriormente, ya que se considera que los costos no deben verse afectados por los volúmenes de producción.

Al separar los gastos **fijos** de los **variables**, debe hacerse pensando en todos los aspectos que pueden influir en su determinación, ya que en ocasiones cierto elemento del costo pueden tener características fijas por existir características fijas por existir capacidades no utilizadas. Si hay gastos semivariables, deben ser incluidos en el costo o en los resultados de operación, dependiendo de su grado de variabilidad.

La ventaja a corto plazo del sistema de costeo directo, es que **auxilia a la gerencia en la determinación de los precios de venta y en la toma de decisiones financieras**, sin embargo pueden convertirse en **desventajas cuando en la fijación de precios de venta no se les da la consideración debida a los costos fijos**, lo cual sería un peligro para las decisiones a largo plazo.

COSTOS HISTÓRICOS DE LOS INVENTARIOS

Se calculan antes de iniciarse la producción y se clasifican en:

- a) **Costos Estimados.** Se calculan en base a la experiencia de la empresa.
- b) **Costos Estándar:** Se basan en investigaciones, especificaciones técnicas de cada producto y por lo tanto se basan en la **EFICIENCIA.**

MÉTODOS DE VALUACIÓN DE LOS INVENTARIOS

Tanto el Método del Costeo Absorbente y del Costeo Directo pueden ser manejados ya sea por costos históricos o bien predeterminados.

Los inventarios pueden ser valuados por los siguientes métodos:

- a) **COSTO IDENTIFICADO**, artículo por artículo.
- b) **COSTO PROMEDIO** (Se suman los costos y se dividen entre los productos)
- c) **PEPS** (Primeras Entradas, Primeras Salidas o FIFO = *First In First Out*) se basa en la suposición de que los primeros artículos que entran al almacén o a la producción, son los primeros en salir, por lo que al finalizar el ejercicio, quedan prácticamente registradas a los últimos precios de compra, mientras que en Resultados los costos de venta son los que corresponden al inventario inicial y las primeras compras del ejercicio. El manejo físico puede no coincidir con la forma de valuación de la que platicamos y que para una correcta asignación del costo deben establecerse las diferentes “capas de inventario” según las fechas de compra o bien de producción. Con este método en época de inflación puede originar que las utilidades se deban al aumento de los costos de compra o de producción y no necesariamente al aumento del número de unidades.
- d) **UEPS.** (Últimas Entradas, Primeras Salidas o LIFO = *Last In First Out*)
Consiste en suponer que los últimos artículos en entrar o ser producidos, son los primeros en salir, por lo que al final del período quedan registrados a los precios más antiguos.

- e) **DETALLISTAS.** El importe de los inventarios se obtiene valuando las existencias a precios de venta y deduciéndoles los factores de margen de utilidad bruta, para obtener el costos por grupo de artículos. Las empresas que utilizan este método son tiendas de departamentos, de descuento, de ropa, etc. Deben establecerse grupos homogéneos de artículos, a los que se les asigna su precio de venta tomando en cuenta el costo de compra y el margen de utilidad aprobado.

¿QUÉ ES EL PRINCIPIO DE REALIZACIÓN EN MATERIA DE INVENTARIOS?

Menciona que las operaciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se considera por ella realizados: Cuando suceden eventos externos económicos o derivados de la operación de la entidad, cuyo efecto puede ser cuantificado, y se modifiquen las cifras que arroje la valuación al costo sobre las siguientes bases: **COSTO O VALOR DE MERCADO:** El que sea **menor**, excepto que: el valor del mercado no exceda del valor de realización o bien que el valor de mercado no sea menor que el valor neto de realización. El valor de mercado es el costo de reposición y el valor de realización es el que se obtiene del precio normal de venta menos gastos directos de venta como impuestos, regalías, comisiones, etc. El valor neto de realización se obtiene del precio normal de venta menos gastos directos de venta y un porcentaje razonable de utilidad.

NO es correcto que se calcule el costo de reposición sobre las bases de costeo absorbente, cuando se está manejando la operación sobre la base de costeo directo.

Cuando el costo de reposición es inferior al de valor neto de realización, el ajuste debe hacerse a este último valor, para no registrar pérdidas en exceso a las que en operaciones normales se obtendrían. Por ejemplo:

C O N C E P T O	1	2	3	4
COSTO	1.00	1.00	1.00	1.00
COSTO DE REPOSICIÓN	1.05	0.98	0.99	0.94
VALOR DE REALIZACIÓN	1.24	1.15	0.95	1.20
VALOR NETO DE REALIZACIÓN	0.99	0.91	0.75	0.95 *
* Importe para efectos de valuación de inventarios				
Determinación del Valor de Realización y del Valor Neto de Realización				
C O N C E P T O	1	2	3	4
PRECIO DE VENTA	1.30	1.20	1.00	1.25
GASTOS DIRECTOS DE VENTA	0.05	0.50	0.50	0.50
VALOR DE REALIZACIÓN	1.25	1.15	0.95	1.20
PORCENTAJE DE UTILIDAD	0.26	0.24	0.20	0.25
VALOR NETO DE REALIZACIÓN	0.99	0.91	0.75	0.95

Lo común es aplicar las alternativas anteriores a cada renglón de inventarios, pero cuando la producción termina en un solo tipo de inventario, la aplicación debe hacerse al importe total del inventario. [Corregir de 0.50 a 0.05]

Cuando los elementos que integran el inventario se emplean para varios productos con diferentes volúmenes de venta, las reglas deben aplicarse por separado a cada renglón del inventario, excepto que exista un método práctico para clasificar los productos por diversas categorías.

¿Si hay deterioro u obsolescencia en inventarios qué debe hacerse en materia de EF?

Cuando por deterioro, obsolescencia, lento movimiento y otras causas que indiquen que el aprovechamiento o realización de los artículos que forman parte del inventario resultara inferior al valor registrado, deberá admitirse la diferencia como pérdida del ejercicio.

REGLAS DE PRESENTACIÓN EN EF DE LOS INVENTARIOS

Revelación suficiente: La información contable presentada en los EF deben contener en forma clara y comprensible, en fin, se hace todo lo necesario para juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad.

Importancia Relativa: La información que se presenta en los EF tiene que mostrar los aspectos importantes de la entidad susceptibles a ser cuantificados en términos monetarios. Los efectos de los datos y la información de la operación deben estar equilibrados con los requisitos indispensables de utilidad en la información y la finalidad de la misma.

Consistencia: Deben siempre aplicarse los mismos principios y reglas de cuantificación para que pueda existir la comparabilidad de información de la misma entidad e incluso con otras entidades. Si hubiera un cambio, éste deberá estar totalmente justificado y advertirlo al lector en la información que se le presente, indicando el efecto de dicho cambio. Del mismo modo no se puede cambiar la agrupación y presentación de la información y de igual manera si llegara a cambiarse, este hecho deberá informarse y revelar sus efectos.

Presentación: Su presentación en el BG deberá hacerse en el AC desglosando las partidas que lo componen según sea una empresa comercial o industrial (Materia prima y Materiales, Producción en Proceso y Artículos Terminados; Anticipos a Proveedores y Mercancías en Tránsito).

Debido a que existen procedimientos alternativos para la valuación de inventarios, en el Balance **debe indicarse el sistema y método de valuación y si fuese el caso, también deberá indicarse claramente la modificación del valor de los inventarios por efectos del mercado o bien de su obsolescencia y/o lento movimiento de los artículos.**

Si el sistema de costo seleccionado es el de **Costeo Directo** debe aclararse lo siguiente:

- a) En el E. de R. debe destacarse el importe de los gastos fijos de producción que se absorbieron en el período.
- b) El costo de ventas debe incluir el costo de producción más el costo variable de distribución y venta.
- c) El primer concepto de Utilidad en el ER se le denominará **Utilidad Marginal** para distinguirlo de Utilidad Bruta.

En materia de inventarios siempre será obligatorio mencionar si existen gravámenes sobre los mismos y si han sido ofrecidos en garantía mencionando su contrapartida correspondiente en el Pasivo.

Si la empresa industrial no está trabajando a su capacidad total, entonces este hecho también deberá mencionarse, siempre y cuando el monto sea importante. Por último, para poder decidir sobre la presentación del renglón de inventarios en los EF, se deberá considerar que el objetivo de los mismos es el de proporcionar información clara y suficiente para sus lectores. Por tanto, esta información, será posible proporcionarla, ya sea, dentro de cada rubro de los EF o bien a través de notas aclaratorias a los mismos.

REPASO SOBRE LAS REGLAS DE VALUACIÓN Y PRESENTACIÓN DE LOS RENGLONES DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

EFFECTIVO (C-1)

Está constituido por moneda de curso legal o sus equivalentes, propiedad de una entidad y disponibles para la operación, tales como: Caja, billetes y monedas, depósitos bancarios en cuentas de cheques, giros bancarios, telegráficos o postales, remesas en tránsito, monedas extranjeras y metales preciosos en moneda.

REGLAS DE VALUACIÓN DEL EFECTIVO

- 1. El efectivo siempre se valorará a su valor nominal.**
- 2. Los metales preciosos en moneda nacional y moneda extranjera se valorarán a la cotización aplicable a la fecha de los Estados Financieros.**
- 3. Los rendimientos sobre depósitos que generen intereses se reconocerán en el Estado Resultados conforme se devenguen.**
- 4. Los resultados de la valuación a la cotización a la fecha de los Estados Financieros del efectivo representado por metales preciosos amonedados y moneda extranjera se reconocerán en el Estado Resultados.**

5. Para el cálculo del resultado por **POSICIÓN MONETARIA**, el Efectivo se considerará una partida Monetaria.

REGLAS DE PRESENTACIÓN

1. Siempre se presentará como primera partida del Activo Circulante.
2. Excepto que hayan restricciones formales de su disponibilidad o fin al que esté destinado.
3. Si su disponibilidad es mayor a un año o su destino está relacionado con la adquisición de Activos No Circulantes o con amortización de pasivos a largo plazo, se deberá presentar fuera del Activo Circulante.
4. Los cheques expedidos o librados antes de la fecha de los Estados Financieros que estén pendientes de entrega a los beneficiarios, deben presentarse como efectivo.
5. Si hubiera sobregiros, éstos deberán presentarse como Pasivo a Corto Plazo.

CUENTAS POR COBRAR (C-3)

Son los derechos exigibles originados por ventas, servicios prestados, otorgamiento de préstamos o cualquier otro concepto análogo.

REGLAS DE VALUACIÓN

1. Su forma de valuación debe ser por el principio de Valor Histórico, por tanto debe ser registrada al valor pactado originalmente del derecho exigible.
2. De acuerdo al principio de Realización, el valor pactado deberá modificarse para reflejar lo que en forma razonable se espera obtener en efectivo, especie, crédito o servicios, de cada una de las partidas que lo integran; esto requiere que se reconozcan los descuentos y bonificaciones pactadas, así como las estimaciones por irrecuperabilidad o difícil cobro.
3. La Cuentas por Cobrar, en moneda extranjera deberán valuarse al tipo de cambio bancario que esté en vigor a la fecha de los Estados Financieros.

REGLAS DE PRESENTACIÓN

Considerando su **Disponibilidad**, se pueden clasificar:

1. **A corto plazo**, son aquellas cuya disponibilidad es inmediata, dentro de un plazo no mayor a un año posterior a la fecha del balance. Se presenta en el Balance General como Activo Circulante después del efectivo y de las inversiones en valores negociables.
2. **A largo plazo**, son aquellas cuya disponibilidad es mayor a un año. Éstas se deben presentar fuera del Activo Circulante (Nota a los Estados Financieros).

Atendiendo a su **Origen**, las Cuentas por Cobrar, se forman en dos grupos:

1. **Con cargo a clientes**. Se registran los documentos y cuentas a cargo de clientes de la entidad, derivado de la venta de mercancías o servicios que representen la actividad normal de la empresa.
2. **Con cargo a otros deudores**. Se registran los documentos y cuentas a cargo de otros deudores que se derivan de transacciones distintas a los objetivos para la que fue constituida la entidad (préstamos a funcionarios y empleados, reclamaciones, ventas de activo fijo, impuestos pagados en exceso, etc).

Las Cuentas por Cobrar de empresas tenedoras, subsidiarias, afiliadas y asociadas, deben presentarse en renglón por separado en el grupo de Cuentas por Cobrar. Si se considera que no son exigibles de inmediato y sus saldos tienen el carácter de inversiones por parte de la empresa, deberán presentarse por separado dentro de Activo No Circulante.

La estimación para Cuentas Incobrables, descuentos, bonificaciones, etc., deben ser mostradas en el Balance General como deducción a las Cuentas por Cobrar. En caso de presentarse el saldo neto, debe mencionarse en una NOTA a los Estados Financieros el importe estimado.

Debe quedar registrado en el Balance General o en NOTAS a los Estados Financieros cualquier gravamen que recaiga en las Cuentas por Cobrar.

Cuando existan Cuentas y Documentos por Cobrar en Moneda Extranjera, deberá registrarse este hecho en el cuerpo del Balance General o en una NOTA a los Estados Financieros.

En las Cuentas por Cobrar a largo plazo, deberá revelarse los vencimientos y las tasas de interés, en su caso.

En caso de factoraje, deberá revelarse el monto de Pasivo Contingente para la empresa, por documentos y Cuentas por Cobrar vendidos o descontados con responsabilidad para la empresa.

Los saldos a cargo de los dueños, accionistas o socios, que sean Capital Suscrito no Exhibido, **no deberán incluirse como Cuentas por Cobrar.**

INVENTARIOS (C-4)

Constituye los bienes de una empresa destinados para su venta o para producción para su posterior venta, tales como materia prima, producción en proceso, artículos terminados y otros materiales utilizados en el empaque, envase o las refacciones para mantenimiento que se consuman en el ciclo normal de operaciones. Los artículos de mantenimiento que no se consumen durante el ciclo normal de operación y los que se utilizan en la construcción de inmuebles o maquinarias, no deben clasificarse como Activo Circulante.

REGLAS DE VALUACIÓN

- 1. Para establecer las bases de cuantificación de las operaciones que realiza un ente económico en los inventarios, se debe tomar en cuenta los principios de: Periodo Contable; Realización: Valor Histórico Original, y de Consistencia.**
- 2. Basado en dichos conceptos las reglas de valuación para inventarios es el Costo de Adquisición o de Producción, que consiste en considerar la suma de todas las erogaciones aplicables a la compra y los cargos que directa o**

indirectamente se incurran para dar a un artículo su condición de uso o de venta.

SISTEMAS DE VALUACIÓN DE INVENTARIOS

Para la valuación del costo de los inventarios, existen dos sistemas:

1) En el primer caso, las **erogaciones se acumulan en relación a su origen o función**; y, 2) en el segundo caso, **las erogaciones se acumulan en relación a su comportamiento**. En términos generales los sistemas se refieren a:

1. Costos incurridos directa o indirectamente en la elaboración, no importando si son clasificados como costos fijos o variables en relación al volumen de producción.
2. Costos incurridos en la elaboración, eliminando las erogaciones que no varíen en relación al volumen producido, por que se consideran como gastos del período.

Por lo anterior, para la valuación de las operaciones de los inventarios se hará por medio de Costo Absorbente o bien el Costeo Directo, y éstos a su vez pueden ser contabilizados como Costo Histórico o Predeterminado.

Costo Absorbente. Se integra de todas las erogaciones directas y los gastos indirectos que se incurrieron el proceso productivo. Por lo tanto, los elementos que forman este Costo son: a) Materia Prima; b) Mano de Obra; y, c) Gastos Indirectos de Fabricación, que pueden ser variables o fijos.

Costo Directo. Para la determinación de este costo, se debe tomar en cuenta los siguientes elementos: a) siempre debe considerarse la **materia prima consumida**; b) y, la **mano de obra y gastos de fabricación como gastos variables**. La ventaja a corto plazo del sistema de costeo directo, es que auxilia a la gerencia en la determinación de los precios de venta y en la toma de decisiones financieras.

Sin embargo, puede convertirse en desventaja cuando en la fijación de precios de venta no se le da la importancia debida a los costos fijos, lo cual sería un peligro para las decisiones a largo plazo.

Costos Históricos. El registro de las cuentas de inventarios, consiste en acumular los elementos del costo incurridos para la adquisición o producción de artículos.

Costos Predeterminados. Se calculan antes de iniciarse la producción y se clasifican en:

- a) **Costos Estimados.** Se calculan con base a la experiencia de la empresa o estimaciones de expertos.
- b) **Costos Estándar.** Se basan en investigaciones, especificaciones técnicas de cada producto y la experiencia, por tanto, es una medida de EFICIENCIA.

MÉTODOS DE VALUACIÓN

Independientemente del sistema de costeo (costos absorbentes o costo directo) y la forma de contabilizar las operaciones (costos históricos o predeterminados), los **inventarios pueden valuarse con los siguientes métodos:**

COSTO IDENTIFICADO. Por las características de algunos artículos, en algunas empresas es posible que se identifiquen específicamente con su costo de adquisición o producción.

COSTO PROMEDIO. Se determina dividiendo el importe acumulado de las erogaciones, entre el número de artículos adquiridos o producidos.

PRIMERAS ENTRADAS PRIMERAS SALIDAS (PEPS). Se basa en la suposición de que los primeros artículos que entran al almacén o a la producción, son los primeros en salir, por lo que las existencias al finalizar el ejercicio, quedan registradas a los últimos precios de adquisición o de compra. Con este método, en época de inflación puede originar que las utilidades se deban al aumento de los costos de compra o de producción y no a aumentos en el número de unidades.

ÚLTIMAS ENTRADAS PRIMERAS SALIDAS (UEPS). Consiste en suponer que los últimos artículos en entrar o ser producidos, son los primeros en salir, por lo que las existencias al final del período quedan registrados a los precios de adquisición o producción más antiguos.

MÉTODO DE DETALLISTAS. El importe de los inventarios se obtiene valuando las existencias a precios de venta y deduciéndoles el margen de utilidad bruta, para obtener el costos por grupo de artículos. Este método generalmente lo utilizan, las empresas que se dedican a la venta al menudeo (tiendas de departamentos, de descuento, de ropa, etc.), por la facilidad para determinar el costo de venta y sus saldos de inventario.

Para tener el control por este método, debe establecerse grupos homogéneos de artículos, a los que se les asigna su precio de venta tomando en cuenta el costo de compra y el margen de utilidad aprobado.

Como el sistema de costos y el método de valuación de los inventarios elegido influye en forma importante en el costo de los inventarios y en el resultado de sus operaciones, por tanto, es necesario que en su selección se utilice un juicio profesional como lo marca el criterio prudencial.

REGLAS DE PRESENTACIÓN

- 1. Para su presentación se deben considerar los siguientes principios: el de revelación suficiente; importancia relativa; y el de consistencia.**
- 2. Su registro se hace en el Activo Circulante, detallando las partidas que lo componen según sea empresa industrial o comercial. Materias primas y materiales, producción en proceso y artículos terminados; anticipos a proveedores y mercancías en tránsito**
- 3. Debido a las diferentes opciones para valuarlo, se debe indicar el sistema y método utilizado, destacando, en su caso, el importe de la modificación sufrida por efectos del mercado, obsolescencia y/o el lento movimiento.**
- 4. Dicha información puede especificarse dentro de cada rubro o por medio de notas aclaratorias.**

PAGOS ANTICIPADOS (C-5) (Activo Diferido o bien gastos hechos por anticipado)

Son erogaciones efectuadas por servicios que se van a recibir o bienes que se van a consumir y cuyo propósito no es el de venderlos ni utilizarlos en el proceso productivo.

Los Pagos Anticipados implican un derecho o privilegio y para reconocerlos deben generar beneficios o evitar desembolsos en el futuro. Son costos que se aplicarán contra resultados en el futuro.

Ejemplos:

Rentas de local o equipos; impuesto predial o derechos; primas de seguros y fianzas liquidadas; regalías pagadas; intereses pagados; papelería y artículos de escritorio en existencia al cierre del ejercicio; muestras y literatura médica; material publicitario que vaya a servir para lanzar al mercado un nuevo producto con una campaña que aún no se inicia.

REGLAS DE VALUACIÓN

1. Se valúan a su costo histórico.
2. Se aplican a resultados en el periodo durante el cual se consumen.
3. Cuando estos bienes o derechos han perdido utilidad, el importe no aplicado debe cargarse a resultados del periodo.

REGLAS DE PRESENTACIÓN

1. Su registro se hace en el Activo Circulante, cuando el periodo de beneficios futuros es menor de un año o menor del ciclo financiero a corto plazo.
2. Si los pagos anticipados son por periodos superiores a un año, se clasificará como Activo No Circulante.

INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO (C-6)

Son bienes tangibles que tienen por objeto:

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

Su adquisición tiene el propósito de utilizarlos y no de venderlos en el curso normal de las operaciones.

REGLAS DE VALUACIÓN

De acuerdo al principio de Valor Histórico Original, las inversiones en Inmuebles, Maquinaria y Equipo deberán valuarse al **Costo de Adquisición, al de Construcción o, en su caso, a su Valor Equivalente.**

CONCEPTO DE COSTO O SU EQUIVALENTE. El valor de adquisición incluye el **precio neto pagado por los bienes sobre la base de efectivo o su equivalente más todos los gastos necesarios para tener el activo en lugar y condiciones que permitan su funcionamiento. Derechos y gastos de importación, fletes, seguros, gastos de instalación, etc.**

COSTO DE CONSTRUCCIÓN. Incluye los costos directos e indirectos incurridos. Materiales, mano de obra, costo de planeación e ingeniería, gastos de supervisión y administración, impuestos y gastos originados por préstamos obtenidos específicamente para este fin, que se devenguen en el periodo de la construcción.

REGLAS DE VALUACIÓN PARA CADA ACTIVO FIJO

TERRENOS. Se valúan al Costo Erogado. Incluye el precio de adquisición, honorarios y gastos notariales, indemnizaciones o privilegios pagados sobre la propiedad, comisiones a agentes, impuestos de translación de dominio, honorarios de abogados y

gastos de localización, demoliciones, limpia y desmonte, drenaje, calles, cooperaciones y costos sobre obras de urbanización.

EDIFICIO. El costo total del edificio es el Costo de Adquisición o de Construcción que incluye el de las instalaciones y equipo de carácter permanente. Incluye permiso de construcción, honorarios de arquitectos e ingenieros, costo de planeación e ingeniería, gastos legales, gasto de supervisión y de administración, etc.

MAQUINARIA Y EQUIPO. Incluye todos los Costos de Adquisición o de Manufactura, conjuntamente con los costos de transporte y de instalación.

HERRAMIENTAS. Se dividen en:

- a) Herramientas de Máquina. Por lo general son herramientas pesadas, cuya duración es prolongada y son fáciles de controlar en forma individual. Se contabiliza y se controla igual que para la maquinaria, estando sujetas a depreciación de acuerdo a la estimación de su vida útil.
- b) Herramientas de Mano. Por lo general son herramientas pequeñas, de corta vida y con facilidad de perderse y, por lo tanto, es difícil llevar un control permanente. Para contabilizarlas se tiene los siguientes métodos:
 - 1) Método de inventarios físicos. Las compras se cargan a una cuenta especial, sin mantener registros individuales. Por lo menos una vez al año se debe practicar el inventario físico.
 - 2) Método de fondo fijo. Las compras originales se cargan a la cuenta de herramientas.
 - 3) Cargar al activo las compras y depreciarlas a una tasa global.
 - 4) Cargar las compras directamente a los costos o gastos, si la inversión en herramientas es de poco valor.

MOLDES. La contabilización de estas herramientas depende de su utilización y duración. Los que se utilizan permanentemente, tienen un valor a largo plazo y forman parte del activo fijo. Lo que tienen una vida muy reducida (uno o dos años), se pueden cargar las compras directamente a los costos o gastos; o, mantener el método de fondo fijo. Los que están hechos para trabajos especiales, se cargan al costo de producción.

ADAPTACIONES O MEJORAS. Son desembolsos que tienen el efecto de aumentar el valor de un activo existente (sirven para

aumentar la capacidad, eficiencia, prolongan la vida útil, o reducen los costos). Se debe cargar al activo fijo. El costo de la adaptación o mejora se debe registrar por separado del costo del activo original. Además, este costo puede estar sujeto a una tasa de depreciación diferente del activo original.

RECONSTRUCCIONES (Edificios y cierto tipo de máquinas). Éstas aumentan el valor del activo y son partidas capitalizables. En el registro de la capitalización de las reconstrucciones deben tomarse en cuenta las siguientes situaciones:

- a) Si la reconstrucción es total, su costo se debe considerar como una nueva unidad del activo, dando de baja la anterior. Si la reconstrucción es parcial, las partes sustituidas deben darse de baja.
- b) Cuidar evitar reflejar una sobrevaluación en el activo reconstruido.

REPARACIONES. Aquellas reparaciones que sean ordinarias o comunes, no son capitalizables (es decir no forman parte del capital ni del activo) ya que su efecto es conservar el activo en condiciones normales de servicio ya que están consideradas en la estimación de la vida útil del activo. Las reparaciones mayores o extraordinarias, que prolongan la vida del activo más allá de la estimada originalmente, su costo debe cargarse al activo fijo y su registro se lleve por separado de costo del activo original.

RETIRO DE ACTIVO FIJO. El Tratamiento contable es el siguiente:

- a) Debe abonarse su costo a la cuenta relativa y cancelarse la depreciación acumulada.
- b) El valor neto en libros más el costo de remoción y disposición menos el valor de realización o de desecho, arrojaría una utilidad o pérdida que debe ser reflejada en los resultados del ejercicio.

ACTIVOS OCIOSOS Y ABANDONADOS. Al abandonarse un activo fijo debe registrarse a su valor de realización y si éste valor es inferior al valor neto en libros la pérdida deberá cargarse a resultados, el importe debe presentarse en un renglón especial.

REGLAS PARA LA DEPRECIACIÓN.

La depreciación contable es un proceso de distribución y no de valuación.

PRESENTACIÓN

Se incluye la adquisición de bienes físicos que se utilizarán en la producción de bienes y servicios, mayor de un año, su costo se recupera a través de los ingresos por la realización de los productos manufacturados o de los servicios prestados: por tanto, son comprados sin el propósito de venderlos. Todos estos activos fijos, excepto terrenos, se **DEPRECIAN** o eventualmente **AMORTIZAN**.

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

Los grupos de **Activo Fijo** al presentarse en los estados financieros se clasifican en:

- a) **Inversiones no sujetas a depreciación.** Los terrenos, son inversiones que no sufren ningún demérito o desgaste y, por el contrario su valor aumenta con el tiempo.
- b) **Inversiones sujetas a depreciación.** Edificios, maquinaria y equipo, muebles y enseres, herramienta pesada, vehículos, etc.

Las **construcciones en proceso** se presentan por separado de los edificios terminados y se debe mencionar de la cifra a que ascenderán los proyectos en proceso.

El **método y las tasas de depreciación aplicados a los principales grupos de activo fijo, deben mencionarse en los Estados Financieros.** También, debe mencionarse el **importe de la depreciación del año.**

Los **Activos Fijos totalmente depreciados que sigan en operación, deberán seguirse presentándose su valor de costo y por separado la depreciación acumulada.**

ACTIVOS INTANGIBLES (C-8)

Son aquellos que pueden ser identificables, sin sustancia física, utilizados para la producción o abastecimiento de bienes, prestación de servicios o para propósitos administrativos, que generarán beneficios económicos futuros controlados por la entidad. Tienen dos características:

- a) Representan costos que se incurren, derechos o privilegios que se adquieren con la intención de aportar beneficios específicos a las operaciones de la entidad durante periodos más allá del que fueron incurridos. Los beneficios que aportan son el de reducir costos y aumentar los ingresos futuros.
- b) Los beneficios futuros que se espera obtener se encuentran en el presente, se representan en forma intangible mediante un bien de naturaleza incorpórea (no hay una estructura material). Su característica de activos se la da su significado económico.

CRÉDITO MERCANTIL. Activo intangible que proviene de la compra de un negocio.

INVESTIGACIÓN. Es una búsqueda original y planeada que tiene el propósito de adquirir nuevos conocimientos científicos o técnicos, para el desarrollo de nuevos productos o para una mejora de productos o procesos.

DESARROLLO. Es la aplicación de los resultados encontrados en la investigación y/u otros conocimientos a un plan o diseño para la producción de materiales nuevos o sustancias mejoradas, etc., al inicio de la producción o uso comercial.

AMORTIZACIÓN. Es la distribución sistemática del costo de un activo intangible entre la vida útil estimada.

PÉRDIDA POR DETERIORO. Es el monto en que los beneficios económicos futuros de los activos intangibles son menores a su valor neto en libros.

VALOR NETO EN LIBROS. Es el saldo neto del activo después de deducir la amortización acumulada.

VALOR RESIDUAL. Es el monto neto que la entidad espera obtener de un activo al final de su vida útil.

MERCADO OBSERVABLE. Es aquel en que los intangibles, en forma totalmente por separado, son comprados y vendidos, a pesar de que estas operaciones no son frecuentes.

Los **elementos distintivos de la definición de un activo intangible** son:

- a) Debe ser identificable.
- b) Debe proporcionar beneficios económicos futuros.
- c) Se debe tener control sobre dichos beneficios.

Si no tiene todas las características de la definición, los desembolsos para adquirirlos deben ser reconocidos como un gasto cuando sean incurridos.

REGLAS DE VALUACIÓN

El costo de un activo intangible comprende su precio de compra, incluyendo derechos de importación e impuestos, así como cualquier desembolso atribuible a la preparación del activo para el uso al que se destina.

REGLAS DE PRESENTACIÓN Y REVELACIÓN

Estos activos deben presentarse:

- a) En el balance general como activos no circulantes, deducida la amortización acumulada.
- b) En el estado de resultados se incluirá el cargo por amortización como gasto de operación.

PASIVO, PROVISIONES, ACTIVOS Y PASIVOS CONTINGENTES Y COMPROMISOS (C-9)

¿Qué es un Pasivo?

Un pasivo es el conjunto o segmento cuantificable, de las obligaciones presentes de una entidad, virtualmente ineludibles, de transferir activos o proporcionar servicios futuros a otras entidades, como consecuencia de transacciones o eventos pasados.

Obligación presente. Es la condición resultante en todo pasivo de transferir recursos o prestar servicios en el futuro a otra entidad, pudiendo ser condicionada al vencimiento de un plazo, a la ocurrencia de un evento o la solicitud de cumplimiento por parte del beneficiario.

Consecuencia de transacciones o eventos pasados. La obligación surge por un suceso del pasado, no por transacciones que ocurrirán en el futuro.

Evento que da origen a la obligación. Suceso del que nace una obligación de pago de tipo legal o asumida por la entidad, que no lo queda de otra forma más que satisfacer el monto correspondiente.

Una **obligación legal.** Es la que se deriva de un contrato, la legislación u otra causa de naturaleza jurídica.

Una **obligación asumida.** Se deriva de la actuación de la entidad cuando ha manifestado ante terceros que aceptará ciertas responsabilidades o que ha creado una expectativa válida de satisfacer dichas responsabilidades.

El **pasivo se divide** en:

- a. **Pasivo a corto plazo.** Cuyo vencimiento se producirá dentro de un año o en el ciclo normal de las operaciones, cuando este sea mayor a un año.
- b. **Pasivo a largo plazo.** Está representado por adeudos cuyo vencimiento sea posterior a un año o al ciclo normal de las operaciones, si este es mayor a un año.

El **refinanciamiento de un pasivo a corto plazo** sobre una base de largo plazo significa sustituirlo por un pasivo a largo plazo.

Un **Pasivo Financiero** es cualquier compromiso que sea una obligación contractual para entregar un efectivo u otro activo financiero a otra entidad o bien intercambiar instrumentos financieros para dar cumplimiento a la obligación.

Instrumentos financieros de deuda. Son contratos celebrados para satisfacer las necesidades de financiamiento temporal en

la entidad emisora, pudiendo ser colocados a descuento o con intereses.

Proveedores. Son pasivos por bienes o servicios que han sido recibidos por la entidad y, han sido objeto de facturación o acuerdo con el proveedor.

Obligaciones acumuladas. Son pasivos por la recepción de servicios o beneficios devengados a la fecha del balance general.

Retenciones de efectivo y cobros por la cuenta de terceros. Derivadas del cumplimiento de un contrato o de la legislación vigente.

Anticipos de clientes. Son cobros anticipados a cuenta de futuras ventas de productos o prestación de servicios.

PROVISIONES

Son pasivos en los que su cuantía o vencimientos son inciertos.

PASIVOS CONTINGENTES son:

- a) Una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia.
- c) Una obligación presente surgida a raíz de sucesos pasados, que no se ha reconocido contablemente.

ACTIVO CONTINGENTE

Es un beneficio económico posible que surge de sucesos pasados, cuya existencia debe ser confirmada sólo por la ocurrencia o falta de ocurrencia de uno o más eventos inciertos en el futuro que no están enteramente bajo el control de la entidad. El concepto de contingente se utiliza para designar activos o pasivos que no han sido objeto de reconocimiento en los estados financieros.

REGLAS DE VALUACIÓN

Todos los pasivos de la entidad necesitan ser valuados y reconocidos en el balance general, y cumplir con las características de una obligación presente, donde la transferencia de activos o la prestación de servicios sea virtualmente ineludible o como consecuencia de un evento pasado.

PASIVOS FINANCIEROS E INSTRUMENTOS FINANCIEROS DE DEUDA

En el caso de préstamos obtenidos en efectivo, el pasivo debe reconocerse por el importe recibido o utilizado (sólo de la que se haya dispuesto).

PASIVOS POR EMISIÓN DE ACCIONES

Se debe presentar el importe a pagar por las obligaciones emitidas de acuerdo al valor nominal de los títulos menos el descuento o más la prima por su colocación. Los intereses serán pasivos conforme se devenguen. Los gastos de emisión se amortizarán en proporción al vencimiento de las mismas.

REDENCIÓN ANTICIPADA DE OBLIGACIONES

En el caso de redención de obligaciones antes de su vencimiento se ajustan los gastos de emisión y del descuento en partidas especiales.

INSTRUMENTOS FINANCIEROS DE DEUDA CONVERTIBLES EN ACCIONES

Cuando el tenedor corre los mismos riesgos que los accionistas del emisor se debe considerar como instrumento de capital, y los rendimientos como dividendos. Y cuando no corre los mismos riesgos se trata de un instrumento de deuda.

PASIVOS POR PROVEEDORES, POR OBLIGACIONES ACUMULADAS, POR RETENCIÓN DEL ACTIVO Y COBROS POR CUENTAS DE TERCEROS Y POR ANTICIPOS A CLIENTES.

Los pasivos por proveedores que tienen su origen en la compra de bienes o en la contratación de servicios, deben reconocerse en el momento en que los riesgos y beneficios de los mismos han sido transferidos a la entidad o son recibidos por la misma.

Los pasivos a favor de proveedores deben reconocerse deduciendo los descuentos comerciales, pero sin deducir los descuentos por pronto pago (sólo que los aplique de manera uniforme).

Los pasivos generados por retención de montos de efectivo y cobros por cuentas de terceros se deben reconocer en el momento de efectuar la transacción o en el que se genera la obligación (retenciones efectuadas a los trabajadores).

Los **Anticipos a Clientes** se deben reconocer por el monto de efectivo o por el valor de los bienes o servicios.

REGLAS DE PRESENTACIÓN

Los rubros del pasivo deben ser presentados en el balance general de acuerdo a su exigibilidad clasificados en:

a) **Pasivo a Corto Plazo.** Cuya liquidación se efectuará dentro de un año o del ciclo normal de las operaciones de la entidad sea mayor a un año y también se haga la clasificación en el activo circulante (esto se debe mencionar en los estados financieros y notas complementarias). Este pasivo lo integran:

- Pasivos financieros e instrumentos financieros de deuda.
- Pasivos que se esperan sean refinanciados a corto plazo.
- Pasivos a largo plazo que son exigibles por el acreedor (cuando se deja de cumplir con alguna cláusula del contrato).

b) **Pasivo a largo plazo.** Está representado por los adeudos cuyo vencimiento sea posterior a un año o al ciclo normal de las operaciones, si este es mayor.

CAPITAL CONTABLE (BOLETÍN C-11)

¿Qué es el Capital Contable?

Es el derecho de los propietarios sobre los Activos Netos que surge por aportaciones de los dueños, por transacciones y otros eventos o circunstancias que afectan una entidad, el cual se ejerce a través de un reembolso o una distribución.

Por su **origen** el CC está constituido por **Capital Contribuido** y **Capital Ganado**, o Déficit en su caso.

El **Capital Contribuido** se forma de las aportaciones de los dueños y las donaciones recibidas por la empresa, así como el ajuste a estas partidas por la repercusión de los cambios en los precios del mercado.

El **Capital Ganado** corresponde al resultado de las actividades operativas de la entidad y de otras circunstancias que le afecten. El ajuste que se haga por la repercusión de los cambios en los precios deberá formar parte del mismo. Por lo general el **Capital Contable** debe incluir cuando menos los siguientes conceptos:

Capital Contribuido:

- ☛ **Capital Social**
- ☛ **Aportaciones para futuros aumentos de capital**
- ☛ **Prima en venta de acciones**
- ☛ **Donaciones**

Capital Ganado (Déficit)

- ☞ **Utilidades retenidas, incluyendo las aplicadas a reservas de capital.**
- ☞ **Pérdidas acumuladas**
- ☞ **Exceso o insuficiencia en la actualización del capital contable.**

¿Qué es el Capital Social?

El Capital Social se **representa por títulos que han sido emitidos a favor de los accionistas o socios como evidencia de su participación en la sociedad o entidad.**

El exceso o insuficiencia en la actualización del CC está representado principalmente por el resultado de la tenencia de activos no monetarios.

(Ver Boletín A-11) Existen dos criterios de mantenimiento de CAPITAL:

- **Financiero:** Se trata de conservar una cantidad determinada de poder adquisitivo.
- **Físico.** Se trata de conservar una capacidad operativa determinada.

Entre muchos aspectos que establece el B-10, debe aplicarse el criterio de mantenimiento financiero del capital, el resultado por la tenencia de activos no monetarios, forma parte del Capital Ganado.

REGLAS DE VALUACIÓN.- Debe expresarse en unidades de poder adquisitivo a la fecha del Balance. El CS (Capital Social) representa la suma del valor nominal de las acciones tanto suscritas como pagadas y su actualización al momento de su exhibición. Si el CS tuviere acciones sin expresión de valor nominal, éstas se considerarán al valor que conste en las actas de suscripción o cambios de capital.

La Prima en Suscripción de Acciones representa la diferencia en exceso entre el pago de las acciones suscritas y el valor nominal de las mismas, o bien su valor teórico (importe del capital social pagado dividido entre el número de acciones en circulación) en el caso de acciones sin valor nominal, adicionado de su actualización. Si hubiere donaciones hechas a la empresa, éstas deberán formar parte del capital contribuido y se valuarán al precio de mercado al momento en que se percibieron, más su actualización.

Los dividendos comunes decretados pendientes de pago, así como los dividendos preferentes una vez que las utilidades hayan sido aprobadas por los accionistas, no formarán parte del Capital Contable, sino del Pasivo a Largo Plazo de la entidad.

NOTA: ADICIONALMENTE DEBERÁ LLEVAR A CABO UN ESTUDIO INDIVIDUALIZADO DEL BOLETÍN B-10, YA QUE ES TEMA IMPORTANTE PARA EFECTOS DE EXAMEN, PREÁMBULO DE LO QUE ESTUDIAREMOS EN PRÓXIMA SESIÓN.

Caso práctico sobre la elaboración del Estado de Variaciones del Capital Contable

CONCEPTO	CAPITAL SOCIAL	RESERVA LEGAL	UTILIDADES (PÉRDIDAS) ACUMULADAS	UTILIDAD (PERDIDA) DEL EJERCICIO	TOTAL
Saldo al 31 de diciembre del 2007	800.00		-80.00	750.00	1,470.00
Aumento de Capital Social en efectivo	100.00				100.00
Traspaso de la Utilidad del Ejercicio			750.00	-750.00	0.00
Creación de la Reserva Legal		32.50	-32.50		0.00
Decreto de Dividendos en Efectivo			-120.00		-120.00
Decreto de Dividendos en Acciones	40.00		-40.00		0.00
Reducción del Capital Social en efectivo	-15.00				-15.00
Capitalización de un adeudo con un Proveedor	150.00				150.00
Pérdida del Ejercicio 2008				-180.00	-180.00
Saldo al 31 de diciembre del 2008	1,075.00	32.50	477.50	-180.00	1,405.00