

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION



LA REVALUACION DEL ACTIVO FIJO
Y SU IMPORTANCIA EN EL DICTAMEN

Seminario de Investigación Contable

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A

ARMANDO SANORES BETANCOURT

DIRECTOR DEL SEMINARIO: C.P. FRANCISCO DANIEL G.

MEXICO, D. F.

1980

28.
143



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.

TESIS CON FALLA DE ORIGEN

INDICE

	<u>PAG</u>
INTRODUCCION	1

CAPITULO I

GENERALIDADES	3
1.1 NATURALEZA DEL RUBRO	3
1.2 CLASIFICACION DE LOS ACTIVOS FIJOS	5
1.3 PRESENTACION EN LOS ESTADOS FINANCIEROS.....	10

CAPITULO II

LINEAMIENTOS PARA EL REGISTRO DE LA REVALUACION DE ACTIVOS FIJOS	12
2.1 AJUSTE POR CAMBIOS EN EL NIVEL GENERAL DE PRECIOS..	17
2.2 AJUSTE POR ACTUALIZACION DE COSTOS ESPECIFICOS.....	32

CAPITULO III

RELACION CON LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS	51
3.1 DE REALIZACION	53
3.2 VALOR ORIGINAL	53
3.3 REVELACION SUFICIENTE	54
3.4 CONSISTENCIA	56
3.5 IMPORTANCIA RELATIVA.....	56
3.6 PERIODO CONTABLE	57

CAPITULO IV

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA APLICABLES	58
4.1 GENERALES SOBRE EL ACTIVO FIJO.....	58
4.2 ESPECIFICOS SOBRE EL ACTIVO FIJO REVALUADO.....	70

CAPÍTULO V

DICTAMEN EN LOS ACTIVOS FIJOS REVALUADOS	74
S.1 DICTAMEN LIMPIO	75
S.2 DICTAMEN CON SALVEDAD	76
CONCLUSIONES	85
BIBLIOGRAFIA	88

INTRODUCCION

La contabilidad es una técnica que se utiliza para procesar la información de las operaciones que realiza una entidad, con el objeto de ser una herramienta para la toma de decisiones.

Esta información esta expresada en unidades monetarias y, por consiguiente, su poder adquisitivo está determinado por los eventos económicos, tales como el proceso inflacionario y la devaluación, ya que estos afectan a la información contenida en los estados financieros.

En consecuencia, la contabilidad debe allegarse de los elementos que le sean necesarios para que la información que se produzca con respecto dicha situación y de esta manera cumpla con el objetivo de ser útil para la toma de decisiones.

Lo anterior ha provocado que la profesión organizada de varios países estén tomando medidas para hacer frente a este problema.

En México, la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., ha formulado el boletín 0-7 sobre la "Revelación de los efectos de la inflación en la información contable", con el objeto de que la profesión contable se apoye -

a sus lineamientos y así estar en condiciones de proporcionar una información más acorde a la realidad.

En el desarrollo del presente trabajo trataré específicamente el problema de la actualización de los activos fijos, ya que siendo estos uno de los bienes que permanecen durante más tiempo en la empresa, - por consiguiente son los más afectados por el proceso inflacionario.

Así mismo expondré el ajuste por cambios en el nivel general de precios y el ajuste por actualización de costos específicos, que son los dos métodos aprobados recientemente por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., con el fin de que la profesión contable adopte cualquiera de estos dos procedimientos para contrarrestar de alguna forma el impacto inflacionario.

Dado que el enfoque del presente trabajo es desde el punto de vista de auditoría, señalaré los dos procedimientos para la revisión de los activos fijos, en forma general y específica en el caso de que la entidad cuente con sus bienes revaluados, así como su presentación adecuada en el dictamen.

CAPITULO I

GENERALIDADES

1.1 NATURALEZA DEL RUBRO

Dentro de la estructura del Estado de Situación Financiera en contramos un rubro denominado Activo Fijo, el cual por la importancia que representa, es clasificado por separado de las demás cuentas que intervienen en dicho Estado Financiero.

Esta clasificación tiene por objeto el informar de los bienes-propiiedad de la empresa, los cuales son adquiridos con el objeto de ser utilizados para el beneficio de la misma entidad o en la producción de bienes y/o servicios, y cuyo propósito no es enajenarse en el curso normal de las operaciones de la entidad.

Ahora bien, siendo el Activo Fijo vital para el desarrollo y funcionamiento de una empresa, requiere de una adecuada inversión, puesto que el avance tecnológico en los medios de producción en centros fabriles, hacen necesario que dichas empresas estén conscientes de la evolución constante en el ámbito que se desarrollan, por lo cual esta tendencia de evolución trae como consecuencia el incremento en las inversiones de maquinaria, edificios, instalaciones, equipos, etc., para obtener así mayor capacidad y calidad en la producción que elabora porque tratándose de Activos Fijos el interés primordial no es el bien material considerado como un objeto físico,

sino la capacidad que tiene implícita para producir artículos y suministrar servicios; por lo tanto, la inversión en tal rubro es con el fin de adquirir capacidad de producción o de servicios para desarrollar las actividades fundamentales, y con esto lograr los objetivos fijados para el éxito futuro de la empresa.

Estas inversiones deberán de tener ciertas características que menciono a continuación, para que se encuentren contenidas -- dentro de este rubro:

- a) Son inversiones de carácter permanente
- b) Se supone tendrán un uso y duración por más de un año
- c) No son adquiridos con el propósito de enajenarse, sino con el objeto de ser utilizados en el desarrollo normal de las operaciones de la entidad.
- d) En la generalidad de los casos son bienes que por el constante uso, los progresos tecnológicos de los medios de producción, o la acción de elementos naturales, sufren una disminución de su valor, considerándolos como activos sujetos a depreciación.
- e) Son considerados uno de las garantías más sólidas con que cuenta la empresa para responder ante las obligaciones contraídas para el buen funcionamiento de la empresa.

Se debe de tener especial atención en este renglón, ya que dependiendo del giro de cada empresa, será la inversión que este tenga en Activos Fijos. En algunas empresas, por su propio giro, es necesario invertir cantidades significativas de dinero; esto repercutirá en

beneficio de la misma, ya que así se podrá desarrollar más ampliamente en el mercado y de ser un líder en su ramo.

1.2 CLASIFICACION DE LOS ACTIVOS FIJOS

Dentro del rubro de Activos Fijos se encuentran tres grandes grupos a los que he clasificado de acuerdo a sus propiedades de no estar sujetos a depreciación, ser depreciables y estar sujetos al agotamiento.

1.2.1 No Sujetos a Depreciación

Terreño

Su principal característica es de no estar sujeto a depreciación. Se deberán incluir al valor del terreno los gastos capitalizables que señalo a continuación:

- a) Gastos de escrituración.
- b) Impuestos y contribuciones que deban pagarse al adquirir el terreno.
- c) Demolición del edificio y otras construcciones existentes.
- d) Despeje de terrenos y levantamientos de planos.
- e) Mejoras permanentes que deban hacerse al terreno, tales como drenaje, pavimentación, etc.

1.2.2 Sujetos a Depreciación

Edificio, Maquinaria y Equipo

Por su importancia haré una subdivisión en dos grupos, pero en menor análisis:

1.2.2.1 Edificios

El edificio es adquirido por la empresa o construido por la misma con el objeto de proteger sus propiedades, ser un sitio de trabajo, etc.

Tiene vida limitada y por lo tanto está sujeto a depreciación.

A su costo de adquisición se le deberán de añadir -- las siguientes erogaciones:

- a) Gastos de escrituración
- b) Gastos para el equipo de servicio y accesorios - que forman parte permanente de la estructura.
- c) Tratándose de edificios construidos por la misma empresa, deberán de incluirse los sueldos de los obreros, honorarios de los Arquitectos e Ingenieros, otros activos que la empresa utilizó para - la construcción, materiales y los gastos generales directamente aplicables a la construcción, - como lo son las licencias, permisos, impuestos, - derechos y otros.
- d) Intereses en el caso de adquisiciones a crédito; por ejem., al solicitar un préstamo bancario con el fin de allegarse recursos para construir, -- los intereses que se pagan por este concepto -- deberán de ser incluidos en el valor del bien - inamovible.

Todos los gastos mencionados en el inciso "c", se llevarán a una cuenta especial llamada " Construcciones en proceso", - pero que por medio de ésta se controlen todos los gastos inherentes a la misma; así, cuando la obra se termina, se hará un traspase a la cuenta de activo fijo correspondiente.

Debe mencionarse que al entrar en funcionamiento esta obra, los gastos por mantenimiento y conservación serán aplicados al -- resultado del ejercicio correspondiente.

1.2.2.2 Maquinaria y Equipo - Muebles y Enseres

El costo de estos activos deberá de estar representado por el importe de la factura.

Al igual que el edificio, son propiedades que tienen una vida limitada y por lo tanto están sujetas a depreciación.

Además del valor de la factura deben de incluirse en su costo los siguientes conceptos:

- a) **Transportación.-** Fletes y acarrues pagados para colocar el Activo Fijo en su destino final, donde va a permanecer definitivamente.
- b) **Seguros.-** Generalmente éstos son por transportación o contra daños, hasta dejar el bien en su -- lugar definitivo.
- c) **Intereses.-** Estos se deberán de adicionar al activo siempre y cuando estén totalmente identificados con el mismo; por ejm., al pedir un préstamo refaccionario para adquirir determinado maquinaria, los intereses que se devenguen deberán de --

añadirse al costo original del bien.

- d) Derechos y gastos de importación.- Ya es sabido que al importar un cierto bien debemos de pagar los honorarios del agente aduanal, impuestos y derechos de importación, costo del padimento -- aduanal, etc., los cuales deberán de incorporarse al valor del activo.
- e) Pruebas durante el periodo experimental.- Existen determinadas máquinas y equipos que por su propia naturaleza, es necesario efectuar erogaciones experimentales como los honorarios de un técnico especializado u otros, hasta dejar el bien en condiciones de ser utilizado por la empresa.
- f) Gastos de instalación.- Se debe tener especial-cuidado en estos gastos, ya que sólo deberán incluirse aquellos que sean necesarios para que el activo esté en condiciones de utilizarse.

1.2.3. Sujetos al agotamiento.

En esta clasificación se encuentran todos aquellos -- productos que se extraen o se aprovechan de la naturaleza. Es -- tos productos extraídos pueden ser de naturaleza renovable o no renovable.

1.2.3.1 Recursos Renovables

Son aquellos que se obtienen a través de hacer produ-

cir a la naturaleza, aprovechando la metamorfosis de determinados elementos que el hombre dirige por el conocimiento adquirido de las leyes de la vida animal y vegetal, ejem., la agricultura, ganadería, la explotación racional de bosques, que debe incluir un programa de replantación, etc.

1.2.3.2 Recursos no renovables

son aquellos en que la voluntad y el esfuerzo del hombre son incapaces para lograr la renovación o reintegración de la riqueza, ya que al tomarla o extraerla implica su extinción. Ejem., la minería en general el petróleo, las salinas cuando se presentan en yacimientos, los bosques cuando no existe replante, etc. Estos característicos tan peculiares han hecho que la profesión contable los considere como bienes sujetos al agotamiento.

Es necesario hacer notar que en la actualidad el término Activo Fijo, ha sido substituido por otras denominaciones, entre las cuales encontramos:

" Terrano, edificio y equipo", " Propiedades", " - - Planta y equipo", " Inmuebles, maquinaria y equipo", etc.

Esto se debe en gran parte a que la información financiera, en el último de los casos, va dirigida al público en general y los resultan más comprensibles los términos antes mencionados.

1.3 PRESENTACION EN LOS ESTADOS FINANCIEROS

El Activo Fijo tradicionalmente se presenta en el Estado de Situación Financiera después del activo circulante.

Ya dentro del rubro de Activo Fijo existen diversas formas de presentarlo, para las cuales debemos de considerar las siguientes bases:

- a).- Deberá hacerse una separación entre los activos no depreciables (terreno), activos depreciables (edificio, maquinaria, herramienta, muebles y enseres, etc) y los sujetos al agotamiento (pozos petrolíferos, minas de carbón, zonas forestales, etc)., con el objeto de proporcionar una información más clara y comprensible a los lectores de los estados financieros.
- b).- En el caso de las construcciones en proceso deberán de presentarse en un renglón por separado de las demás cuentas que forman el Activo Fijo.
- c).- Cuando se esté arrendando un bien con opción de compra, éste será registrado como una adquisición, la cual será determinada por medio de las rentas que se vayan a pagar y del contrato de arrendamiento respectivo. Su presentación será en un renglón por separado de los demás Activos Fijos de la empresa, pudiendo denominarse " Herramienta, moldes, maquinaria adquirida por arrendamiento", según del Activo Fijo de que se trate, además de hacer mención en una nota a los Estados Financieros de los aspectos más importantes de la transacción.
- d).- En el caso de que la empresa cuente con activos totalmente depreciables, éstos deberán de incluirse en el Activo Fijo, presentando

en un mismo renglón el valor de adquisición y el monto de su depreciación acumulada; en la práctica también se ha llegado a presentar con valor de \$ 1.00 al activo totalmente depreciado.

- e).- Se hará mención en una nota a los Estados Financieros de aquellos Activos Fijos que tengan algún tipo de gravamen, como por ejem., terrenos, edificios, maquinaria, automóviles, etc., que son dados en garantía para obtener préstamos hipotecarios, refaccionarios o directos.
- f).- Por lo que respecta a los activos ociosos, éstos también deberán de presentarse con una nota a los Estados Financieros, en la cual se especificará el activo ocioso, el importe y la situación particular de cada bien.
- g).- Cuando la maquinaria y equipo de una empresa no esté siendo utilizada a toda su capacidad, deberá mencionarse esta situación en una nota a los Estados Financieros; en esta nota se explicará las causas de la subinversión y los planes futuros para eliminar esa inproductividad.

Es importante que los datos anteriormente señalados sean considerados en cuenta para la adecuada presentación del Activo Fijo, ya que de esta forma los lectores de Estados Financieros tendrán una visión más clara, lo que a su vez marcará la pauta para tomar una decisión acertada.

C A P I T U L O I I

L I N E A M I E N T O S P A R A E L R E G I S T R O D E L A

R E V A L U A C I O N D E A C T I V O S F I J O S

En la actualidad es necesario que los estados financieros presenten cifras que muestren el efecto que produce el proceso inflacionario en la información contable.

Al procesar la misma, basada en las cifras determinadas con los métodos contables tradicionales (valor históricos), el Licenciado en Contadoría no obtiene un grado de veracidad razonable en sus resultados, debido a la pérdida del poder adquisitivo de la moneda que ocasiona la inflación, un elemento que se apoya a una técnica perfectamente definida, como es la contabilidad.

La contabilidad se ha basado fundamentalmente en los costos históricos originales, sin tomar en consideración los cambios en el poder adquisitivo de la moneda, el cual es producto de la inflación, provocando --este que la información que se produce se derive de unidades monetarias -- de distintos poder adquisitivo para valor rangos iguales.

Esta omisión que al analizar los Estados Financieros se llegue a tomar decisiones equivocadas, como podría ser el decretar dividendos a los

accionistas, reparto a los trabajadores sobre utilidades ficticias, pagar --
má impuestos sobre supuestas utilidades.

Para poder obtener una información acorde a la realidad económica del país, se publicó el boletín 8-7 (1), el cual tiene como propósito fundamental la actualización de aquellas cifras de los Estados financieros en que los efectos de la inflación sean más significativos.

En su contenido este boletín señala aquellos renglones que es necesario actualizar, siempre y cuando el impacto inflacionario haya sido significativo en:

- a) Inventarios y costo de ventas
- b) Inmuebles, maquinaria y equipo, así como su depreciación acumulada y -
la del ejercicio.
- c) Inversión de los accionistas (capital social), incluyendo la deter--
minación de:
 - 1.- Ganancias o pérdidas acumuladas por posición monetaria.
 - 2.- Reserva para mantenimiento del capital.
 - 3.- Superávit por retención de activos no monetarios.

(1) "Revelación de los efectos de la inflación en la información financiera".
Principios relativos a los Estados financieros en general.
Comisión de principios de contabilidad INEC. PP-1-48.

Señala que para preservar la imparcialidad y objetividad de la información financiera, cada empresa podrá elegir entre los dos métodos siguientes, tomando en consideración el que se adapte mejor a sus necesidades.

- a) Método de ajuste por cambios en el nivel general de precios (utilizándose para su aplicación el Índice Nacional de Precios al Consumidor (2).
- b) Método de actualización de costos específicos

Ahora bien, para poder llevar a cabo cualquiera de los dos métodos antes mencionados, es necesario hacer una distinción entre las partidas monetarias y no monetarias que integran el Estado de Situación Financiera (3).

-
- (2) Se escogió el Índice Nacional de precios al consumidor, tanto por considerar que es el más representativo desde el punto de vista de los accionistas de la empresa (que son los que deciden entre invertir o consumir), como por la disponibilidad y confiabilidad de dicho índice.
 - (3) "Estados Financieros ajustados por cambios en el nivel general de precios", Revista Contabilidad Pública del INCP, México, Junio 1978, p-8.

PARTIDAS MONETARIAS (4)

Son aquellas cuyo valor esté establecido por una cantidad fija -- de dinero, independientemente de los cambios en el nivel general de precios.

Se consideran generalmente como partidas monetarias:

- a) Efectivo en moneda nacional
- b) Inversiones temporales en valores financieros fijos
- c) Documentos y cuentas por cobrar
- d) Documentos y cuentas por pagar
- e) Pasivos acumulados
- f) Dividendos por pagar

CARACTERÍSTICAS

- a) Originan un aumento o disminución en el poder adquisitivo de sus poseedores cuando existan cambios en los índices generales de precios, -- consecuentemente al conservarlos generan una utilidad o pérdida.
- b) Sus montos son fijados por contrato e en otra forma, en términos de -- unidades monetarias, independientemente de los cambios en los niveles de precios.
- c) Se dispondrá de ellos mediante transacciones de cobro e pago con ter--ceras.

(4) Loc. Cit.

PARTIDAS NO MONETARIAS (5)

Son aquellas que otorgan a sus tenedores derechos u obligaciones sobre bienes o servicios no necesariamente expresados por cantidades fijas de dinero.

Se consideran generalmente como partidas no monetarias:

- a) Pagos anticipados
- b) Inventarios
- c) Inmuebles, Maquinaria y equipo y sus respectivas depreciaciones
- d) Intangibles y su amortización
- e) Ingresos no devengados
- f) Provisiones para garantías otorgadas
- g) Ingresos y gastos
- h) Capital contable

CARACTERÍSTICAS

- a) Sus tenedores no ganan ni pierden poder adquisitivo durante los períodos de inflación o deflación, ya que éstas conservan su valor intrínseco.

(5) V. " Estados Financieros " P.8

- b) Se dispone de ellos mediante uso, consumo, venta, liquidación y aplicación a resultados.

Teniendo ya los conceptos claros de lo que es una partida monetaria y una no monetaria, daré una breve explicación de cada uno de los dos procedimientos antes mencionados.

2.1 AJUSTE POR CAMBIOS EN EL NIVEL GENERAL DE PRECIOS

Este método pretende la estandarización de las cifras mostradas en los Estados Financieros, de manera que todos los renglones estén expresados en moneda de un mismo poder adquisitivo.

Es importante señalar que el principio del valor histórico original, establece que " si se ajustan las cifras por cambios en el nivel general de precios y se aplican a todos los conceptos susceptibles de ser modificados que integran los Estados Financieros, se considerará que no ha habido violación a este principio (6) ".

(6) Ver principio de contabilidad relativo al valor histórico original. Comisión de principios de contabilidad del INCP. P.10

DEFINICION DE INDICE DE PRECIOS (7)

" Un número Índice es una medida estadística diseñada para mostrar los cambios en una variable o un grupo de variables relacionadas con -- respecto al tiempo, situación geográfica u otra característica como renta, profesión, etc. "

De acuerdo a la definición anterior, los índices de precios expresan el cambio porcentual en los precios de un bien o conjunto de bienes y servicios en dos momentos del tiempo.

Los índices generales de precios relacionan las cantidades nominales de dinero necesarias para adquirir una misma canasta de bienes y servicios representativos de la economía nacional en momentos diferentes de tiempo.

Sólo se referirá aquellas partidas no monetarias y en caso particular al Activo Fijo, ya que no es objeto de la presente tesis, el estudio de las partidas monetarias.

Como ya se mencionó anteriormente, las partidas no monetarias en tienen un valor intrínseco que se mantiene en forma independiente de los cambios en el poder adquisitivo del dinero. Por lo tanto, la cantidad en -- que se registró originalmente un bien puede no representar su valor, ya que

(7) Murray S. Spiegel, Estadística, Mc Graw Hill México, 1970, P. 313.

por el transcurso del tiempo la moneda ha perdido su valor de compra.

El procedimiento por el cual se convierten cantidades nominales de dinero de diferente poder adquisitivo, a cantidades equivalentes de dinero que mantengan su mismo poder adquisitivo, comprende los siguientes puntos para su correcta obtención:

- a) La cantidad histórica a la cual se registró la partida en moneteria
- b) La fecha en la cual se originó la partida
- c) El índice de precios a la fecha en que se originó la partida
- d) El índice de precios a la fecha en que se quiere informar.

Con los puntos anteriormente señalados se procederá a obtener el factor de ajuste, que consiste en la conversión de pesos corrientes del pasado a pesos corrientes del presente, siendo éste el cociente; en el cual, el numerador es el índice de precios a la fecha en que se informa, y el denominador estaría representado por el índice de precios a la fecha de adquisición de la partida en moneteria.

Por lo tanto, la partida en moneteria a reconvertir a pesos corrientes, será el resultado de multiplicar el costo histórico en pesos corrientes por su factor de ajuste correspondiente.

En seguida expenderé las principales y más significativas ventajas tanto como sus desventajas que adolece este método.

VENTAJAS

- a) Permite evaluar los efectos sobre el poder de compra general de la empresa en épocas de inflación o deflación a través de las pérdidas o -- utilidades monetarias.
- b) Mantiene las ventajas del costo histórico, reexpresándolo en el número equivalente de unidades de poder adquisitivo homogéneas.
- c) Evita el riesgo de descapitalización a la empresa y poner en peligro -- su capacidad operativa, a través de gravámenes fiscales o de distribuciones de dividendos sobre las supuestas utilidades que muestran los - Estados Financieros.
- d) Es accesible para toda clase de empresa.
- e) Su establecimiento es más barato que otros tipos de sistemas de co -- rrección existentes.
- f) Los Estados Financieros ajustados a niveles generales de precios son sencillos de auditar, ya que es fácil verificar la fuente de los ín -- dices de precios y comprobar la corrección de los cálculos.

DESVENTAJAS

- a) Los promedios de cambios en el índice de precios representan una di -- versidad de bienes y servicios, ya que sólo por casualidad coincidirán con los cambios en el poder adquisitivo de empresas específicas.

- b) No refleja el valor real de los activos, porque es difícil que la inflación general de los mismos coincida con la específica.
- c) Son engañosas las pérdidas o ganancias monetarias, ya que no miden la capacidad de la empresa para manejar el poder de compra sobre los bienes que adquiere normalmente.

A continuación presentaré un ejemplo de activo fijo actualizado -- por el método de ajuste por cambios en el nivel general de precios.

- b) No refleja el valor real de los activos, porque es difícil que la inflación general de los bienes coincida con la específica.
- c) Son engañosas las pérdidas o ganancias monetarias, ya que no miden la capacidad de la empresa para manejar el poder de compra sobre los bienes que adquiere usualmente.

A continuación presentaré un ejemplo de activo fijo actualizado --
por el método de ajuste por cambios en el nivel general de precios.

ANEXO:

**1.- EL ACTIVO FIJO DE LA COMPAÑIA S. S. A.
 DE ENCUESTAS INTEGRADO AL 31 DE
 DICIEMBRE DE 1979 DE LA SIGUIENTE FORMA:**

<u>C O N C E P T O</u>	<u>TASA ANUAL DE DEPRECIACION</u>	<u>FECHA DE ADQUISICION</u>	<u>COSTO HISTORICO</u>	<u>DEPRECIACION ACUMULADO</u>	<u>VALOR NETO</u>
<u>EDIFICIO</u>	3 %	2 ENERO 1967	\$ 1'500,000	\$ 305,000	\$ 915,000
<u>MOBILIARIO</u>	8 %	31 DICIEMBRE 1969	630,000	504,000	126,000
		31 DICIEMBRE 1971	825,000	528,000	297,000
		31 DICIEMBRE 1974	<u>1'410,000</u>	<u>564,000</u>	<u>846,000</u>
			2'865,000	1'596,000	1'269,000
<u>EQUIPO</u>	10 %	2 ENERO 1973	120,000	135,100	57,900
		2 ENERO 1975	<u>218,000</u>	<u>109,000</u>	<u>109,000</u>
			<u>801,000</u>	<u>200,100</u>	<u>166,900</u>
			<u>\$ 4'776,000</u>	<u>\$ 2'405,100</u>	<u>\$ 2'350,900</u>

2. - ACTUALIZACION DEL ACTIVO FIJO

AL 31 DE DICIEMBRE DE 1979

<u>CONCEPTO</u>	<u>FECHA DE ADQUISICION</u>	<u>COSTO HISTORICO</u>	<u>FACTOR DE AJUSTE (B)</u>	<u>VALOR AL 31-DIC-79</u>	<u>AJUSTE</u>
<u>MECIB</u>	2 ENERO 1967	\$ 1'500,000	1079.3/240.0	\$ 6'500,000	\$ 5'150,000
<u>MOVILIDAD</u>	31 DICIEMBRE 1969	630,000	1079.3/267	2'546,663	1'916,663
	31 DICIEMBRE 1971	825,000	1079.3/292.7	3'042,099	2'217,099
	31 DICIEMBRE 1974	1'410,000	1079.3/452.0	3'360,096	1'950,096
		2'865,000		8'948,656	6'084,656
<u>INMUEBLES</u>	2 ENERO 1973	199,000	1079.3/340.4	679,254	480,254
	2 ENERO 1975	210,000	1079.3/452.0	519,628	301,628
		\$ 411,000		\$ 1'198,882	\$ 781,882
		\$ 4'776,000		\$ 16'703,022	\$ 12'007,022

**3. - ACTUALIZACION DE LA DEPRECIACION
ACUMULADA AL 31 DE DICIEMBRE DE 1979**

<u>CONCEPTO</u>	<u>FECHA DE INICIACION DE LA DEPRECIACION</u>	<u>DEPRECIACION ACUMULADA HISTORICA</u>	<u>FACTOR DE AJUSTE (B)</u>	<u>DEPRECIACION ACUMULADA ACTUALIZADA AL 31 DIC-79</u>	<u>AJUSTE</u>
EDIFICIO	2 ENERO 1967	\$ 585,000	1079.3/249.8	\$ 2'589,789	\$ 2'005,789
MOBILIARIO	31 DICIEMBRE 1969	504,000	1079.3/267	2'097,330	1'533,330
	31 DICIEMBRE 1971	538,000	1079.3/292.7	1'946,944	1'418,944
	31 DICIEMBRE 1974	564,000	1079.3/462.8	1'344,358	780,358
		\$ 1'596,000		\$ 5'328,632	\$ 3'732,632
VEHICULO	2 ENERO 1973	135,100	1079.3/309.4	471,270	336,170
	2 ENERO 1975	109,000	1079.3/462.8	259,814	150,814
		244,100		731,084	486,984
		\$ 2'485,100		\$ 8'649,513	\$ 6'224,413

**5.- PRESENTACION DE LOS SALDOS AJUSTADOS A NIVELES
GENERALES DE PRECIOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 1979**

<u>CONCEPTO</u>	<u>COSTO HISTORICO</u>			<u>COSTOS REVALUADOS AL 31 DICIEMBRE DE 1979</u>		
	<u>VALOR HISTORICO</u>	<u>DEPRECIACION ACUMULADA</u>	<u>VALOR NETO</u>	<u>VALOR ACTUAL</u>	<u>DEPRECIACION ACUMULADA</u>	<u>VALOR NETO</u>
<u>EDIFICIO</u>	\$ 1'500,000	\$ 505,000	\$ 915,000	\$ 6'640,400	\$ 2'509,700	\$ 4'050,695
<u>MOBILIARIO</u>	2'065,000	1'536,000	1'269,000	8'949,656	5'320,632	3'621,024
<u>VEHICULO</u>	441,000	200,100	166,900	1'192,002	731,092	461,730
	<u>\$ 4'776,000</u>	<u>\$ 2'445,100</u>	<u>\$ 2'350,900</u>	<u>\$ 16'789,022</u>	<u>\$ 8'649,513</u>	<u>\$ 8'139,509</u>

(B) Para determinar el factor de ajuste se utilizó la tabla de índices generales de precios al consumidor, publicada en la revista "Indicadores Económicos, dependiente del Banco de México, S.A.

4. - RELACION CONTABLE

EDIFICIO (Revaluado)	\$	5'140,400	
MQUINARIA (Revaluado)		6'000,656	
EQUIPO (Revaluado)		701,000	
DEPRECIACION ACUMULADA DE EDIFICIO (Revaluado)			2'000,700
DEPRECIACION ACUMULADA DE MQUINARIA (Revaluado)			3'732,632
DEPRECIACION ACUMULADA DE EQUIPO (Revaluado)			406,990
SUPERFIT POR RETENCION DE ACTIVOS NO MONETARIOS			5'700,600

3.- APLICACION CONTABLE

COSTOS Y GASTOS \$ 632,798

Depreciación

SUPERAVIT POR RETENCION DE \$ 632,798

ACTIVOS NO MONETARIOS

TABLA DE FACTORES PARA AJUSTAR ESTADOS FINANCIEROS POR

INDICE GENERAL DE PRECIOS.

<u>Año</u>	<u>Indice</u>	
<u>(Antimoned)</u>	<u>Al Cierre</u>	<u>Promedio</u>
1979	1,079.3	989.18
1978	899.1	845.85
1977	774.0	720.30
1976	641.4	572.75
1975	504.1	478.45
1974	452.8	414.15
1973	375.5	342.45
1972	309.4	301.05
1971	292.7	285.85
1970	279.0	273.00
1969	267.0	261.95
1968	256.9	253.95
1967	251.0	247.40
1966	243.8	239.15
1965	234.5	231.85
1964	229.2	223.10
1963	217.0	213.70
1962	210.4	207.35
1961	204.3	200.95
1960	197.6	193.55
1959	189.5	185.75
1958	182.8	178.75
1957	175.5	169.25
1956	163.0	158.00
1955	153.0	145.35
1954	137.7	129.70
1953	121.7	122.40
1952	123.1	119.15
1951	115.2	107.60
1950	100.0	--

La información adicional derivada de los cambios en el nivel general de precios sólo podrá presentarse en conjunto con los estados financieros sobre bases históricas en alguna de las dos formas siguientes:

- a) Presentando estados financieros que incluyan una columna para cifras de costo histórico y otra con las cifras ajustadas por los cambios en el nivel general de precios.
- b) Que se presenten los estados financieros a costo histórico y por separado, como anexo, los estados financieros ajustados por cambios en el nivel general de precios (9) .

(9) " Presentación de cifras ajustadas por cambios en el nivel general de los precios" Estados Financieros ajustados por cambios en el nivel general de los precios. Boletín de la Comisión de normas y procedimientos de auditoría, INCP. México, Nov. 1976. No. 37 P.2

2.2. AJUSTE POR ACTUALIZACIÓN DE COSTOS ESPECÍFICOS

Este método no es una idea nueva, pues desde hace varios años ha estado presente en la técnica contable. Sin embargo, es hasta hace pocos años que se ha considerado seriamente su aplicación práctica, en vista de los cambios drásticos en el ambiente económico de las empresas (10).

La actualización de costos específicos consiste primordialmente en asignar a nuestros activos fijos los costos de reposición, con el propósito de determinar el importe real de los mismos, y en última instancia saber cuál es el verdadero patrimonio de la empresa.

Cabe señalar, que éste método sí representa una desviación al principio del valor Histórico Original, ya que no uniforma la unidad de medida mediante el ajuste a pesos con igual poder de compra, sino que substituye la valuación histórica con valuación actual ó a valor de remplazo.

(10) La llamada serie Anul comprendió ocho boletines emitidos por la Comisión con carácter provisional. De ellos, los siete restantes fueron substituidos por boletines definitivos que tienen el carácter de disposiciones normativas de observancia obligatoria para los miembros del IREC. Aunque el Boletín 2 "Revaluaciones de Activo Fijo" no llegó a adquirir ese carácter por no haberse sometido al proceso estatutario de aprobación, la profesión en general ha considerado que las revaluaciones de activos fijos determinadas, reflejadas en los estados financieros y reveladas conforme a sus lineamientos, se ajustan a principios de contabilidad generalmente aceptados.

CONCEPTO

Tomando como base lo anteriormente mencionado, dará dos conceptos de lo que es la actualización por costos específicos:

Concepto 1.- Es el importe que tendrá que ser incurrido en la reposición -- de los activos tangibles de la empresa, mediante la compra o reproducción de bienes similares, o bien, tratándose de maquinaria y equipo, de la reposición de su capacidad equivalente -- de acuerdo a los últimos adelantos tecnológicos (11).

Concepto 2.- Lo que valdría obtener en la actualidad el mismo potencial de servicio que esta generando actualmente, tomando en consideración los adelantos tecnológicos.

Si se elige el método de actualización de costos específicos, se utilizará el valor neto de reposición, es decir, el costo más bajo en -- que a la fecha de valuación, podría obtenerse a través de uso o cambio, la capacidad de servicio del bien que se está valuando cuando fue adquirido por la empresa, disminuido dicho costo, en su caso, de la depreciación acumulada con base en el nuevo valor, para reflejar la capacidad de servicio ya -- utilizada.

(11) " Estados Financieros ajustados por cambios en el nivel general de -- precios" . Revista Contaduría Pública del INCP, México, Junio, -- 1978, P.9

El problema se presenta cuando el activo fue comprado usado ó fabricado por la entidad con especificaciones concretas y particulares que lo dejan fuera del mercado.

En el primer caso, se puede obtener el costo de reposición de un activo similar nuevo y ajustarlo a las condiciones equivalentes del actual; para el segundo, sería necesario un avalúo por profesionales especializados e independientes.

En cualquiera de los dos casos mencionados en el párrafo anterior, la valuación de los activos fijos deberá respaldarse en estudios y dictámenes de técnicos independientes, cuya competencia se acredite a través de la calidad de su estudio o dictamen realizado.

El estudio técnico por lo menos debe de satisfacer los siguientes requisitos:

- a) Debe expresarse los valores asignados a los distintos bienes como resultado de su valor neto de reposición.
- b) El cálculo técnico de la revaluación, no debe producir solamente cifras globales, sino que debe de asignar valores específicos a los distintos tipos de bienes homogéneos.
- c) Todos los bienes de la misma naturaleza y características, deben tratarse en forma congruente; por lo que, no hay que incorporar el grupo de bienes objeto de la revaluación o excluirse de éste con el propósito de alcanzar determinadas cifras en los Estados Financieros.

- d) Debe indicar la estimación técnica, la vida útil probable y su valor de desecho del bien.

Teniendo ya por satisfechos los requisitos anteriores para una correcta valuación del activo fijo, lo único que resta hacer, es ajustar la cuenta del activo revaluado y afectar la cuenta de superávit por retención de activos no monetarios en el Capital Contable.

Estas valuaciones mediante avalúo se han incrementado en los últimos años, entre las empresas industriales generalmente, sin que se haya adoptado por completo el método de ajuste por costos específicos; ya que se ha tomado como una medida urgente, para resolver el problema de la información afectada por la inflación.

Para hacer objetivo lo antes mencionado, formuló el siguiente ejemplo:

EL ACTIVO FIJO DE LA COMPAÑIA X. S.A.
ESTA COMPUESTO POR LA SIGUIENTE FORMA AL 31
DE DICIEMBRE DE 1973

<u>CONCEPTO</u>	<u>TASA ANUAL DE DEPRECIACION</u>	<u>FECHA DE ADQUISICION</u>	<u>COSTO HISTORICO</u>	<u>DEPRECIACION ACUMULADA</u>	<u>VALOR NETO</u>
<u>EDIFICIO</u>	3 %	2 ENERO-1967	\$ 1'000,000	\$ 505,000	\$ 495,000
<u>MOBILIARIO</u>	8 %	31 DICIEMBRE-1969	\$ 600,000	504,000	126,000
		31 DICIEMBRE-1971	825,000	528,000	297,000
		31 DICIEMBRE-1973	1'040,000	564,000	476,000
			\$ 2'065,000	\$ 1'596,000	\$ 1'469,000
<u>VEHICULOS</u>	10 %	2 ENERO-1973	150,000	135,100	57,900
		2 ENERO-1975	218,000	109,000	109,000
			\$ 411,000	\$ 244,100	\$ 166,900
			\$ 4'776,000	\$ 2'485,100	\$ 2'290,900

1.- ACTUALIZACION DE LA DEPRECIACION

DEL EJERCICIO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1979.

<u>FECHA DE INICIACION DE LA DEPRECIACION</u>	<u>COSTO HISTORICO</u>	<u>DEPRECIACION DEL EJERCICIO HISTORICO</u>	<u>FACTOR DE CONVERSION (1)</u>
2 ENERO DE 1967	\$ <u>1,500,000</u>	\$ <u>45,000</u>	909.18/243.8
31 DE DICIEMBRE 1969	630,000	59,600	909.18/267.0
31 DE DICIEMBRE 1971	825,000	66,000	909.18/292.7
31 DE DICIEMBRE 1974	<u>1,410,000</u>	<u>112,000</u>	909.18/452.8
	\$ <u>2,865,000</u>	\$ <u>229,200</u>	
2 ENERO DE 1975	195,000	19,300	909.18/309.4
2 ENERO DE 1975	<u>210,000</u>	<u>21,000</u>	909.18/452.8
	<u>415,000</u>	<u>42,300</u>	
	\$ <u>4,775,000</u>	\$ <u>315,300</u>	

(1) INDICE PROPIO DE 1979

INDICE FINAL DE CADA AÑO DE ADQUISICION

2.- LA COMPAÑIA X, S.A., ENCARGANDO A UNA INSTITUCION ESPECIALIZADA EL AVALUO DE SU ACTIVO FIJO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1979.

El avalúo se realizó tomando en consideración el número de pisos, vida probable cimientos, estructura, muros, techos, azotea, localización, etc., para el edificio; y , el uso, funcionamiento, estado de conservación, vida probable, etc., para la maquinaria y equipo.

También se llevaron a cabo conciliaciones y análisis de valores -- comerciales para llegar a un resultado más cercano a la realidad.

Tomando las características anteriormente señaladas que deben contener los avalúos, se emite un resumen en el cual se especifica:

<u>C O N C E P T O</u>	<u>VALOR DE AVALUO AL 31-01C-79</u>	<u>VIDA PROBABLE</u>	<u>VALOR DE RESECHO</u>
<u>EDIFICIO</u>	\$ <u>6'493,124</u>	<u>33 AÑOS</u>	\$ <u>0.00</u>
<u>MAQUINARIA</u> 1)	2'624,131	12.5 AÑOS	0.00
2)	3'124,130	12.5 AÑOS	0.00
3)	<u>3'289,943</u>	<u>12.5 AÑOS</u>	<u>0.00</u>
	\$ 9'038,204		
<u>EQUIPO</u> 1)	715,220	10 AÑOS	0.00
2)	<u>499,181</u>	<u>10 AÑOS</u>	<u>0.00</u>
	<u>1'214,401</u>		
	\$ 16'745,729		
	<u> </u>		

3.- CUADRO QUE MUESTRA EL ACTIVO FIJO AL

COSTO HISTORICO Y EL REVALUADO

<u>CONCEPTO</u>		<u>COSTO HISTORICO</u>	<u>VALOR REVALUADO</u>	<u>AJUSTE</u>
<u>EDIFICIO</u>		\$ 1'500,000	\$ 6'493,124	\$ 4'993,124
<u>MAQUINARIA</u>	1)	630,000	2'624,131	1'994,131
	2)	825,000	3'124,130	2'299,130
	3)	<u>1'410,000</u>	<u>3'289,943</u>	<u>1'879,943</u>
		2'865,000	9'038,204	6'173,204
<u>EQUIPO</u>	1)	193,000	715,220	522,220
	2)	<u>218,000</u>	<u>499,181</u>	<u>281,181</u>
		\$ 411,000	\$ 1'214,401	\$ 803,401
	<u>\$ 4'776,000</u>	<u>\$ 16'745,729</u>	<u>\$ 11'969,729</u>	

**4. - CUADRO QUE MUESTRA LAS DEPRECIACIONES
ACUMULADAS HISTORICAS Y EL EFECTO DE
LAS DEPRECIACIONES ACUMULADAS REVALUADAS**

<u>CONCEPTO</u>		<u>FECHA DE ADQUISICION</u>	<u>DEPRECIACION ACUMULADA HISTORICA</u>	<u>DEPRECIACION ACUMULADA REVALUADA</u>	<u>AJUSTE</u>
<u>EDIFICIO</u>		2 ENERO 1967	\$ 505,000	\$ 2'957,000	\$ 1'972,000
<u>MOBILIARIO</u>	1)	31 DICIEMBRE 1969	504,000	2'000,300	1'505,300
	2)	31 DICIEMBRE 1971	530,000	1'900,440	1'471,440
	3)	31 DICIEMBRE 1974	564,000	1'315,975	751,975
			\$ 1'598,000	\$ 5'414,715	\$ 3'810,715
<u>VEHICULO</u>	1)	2 ENERO 1973	135,100	500,600	365,500
	2)	2 ENERO 1975	109,000	240,500	140,500
			\$ 244,100	\$ 740,100	\$ 506,100
			\$ 2'405,100	\$ 8'702,000	\$ 6'297,750

5.- OPERACIONES PARA OBTENER LA DEPRECIACION ACUMULADA REVALUADA

Se tomará como base el valor del bien revaluado, el cual se dividirá entre la vida probable, dando como resultado la depreciación -- anual revaluada.

Dicha depreciación anual revaluada se multiplicará por el número de años transcurridos desde la fecha de adquisición hasta el momento de ser revaluado, el resultado será la depreciación acumulada del bien revaluado.

Esta depreciación revaluada acumulada se comparará contra la depreciación acumulada histórica, la diferencia será el importe que se debe ajustar por la depreciación acumulada del Activo Fijo revaluado.

OPERACIONES:

<u>EDIFICIO:</u>	\$	6'499,124	÷	33	=	\$ 196,761
						196,761 por 13 años transcurridos = \$ 2'557,893
<u>RENTAS:</u>		<u>Saldo en Depreciación acumulada:</u>				
		45,000	por	13 años		<u>585,000</u>
					<u>AJUSTE</u>	<u>\$ 1'972,893</u>

CONTRIBUCIÓN:

1) \$ 2'604,131 + 12.5 = \$ 299,930
\$ 299,930 por 10 años transcurridos = \$ 2'999,300

SENER: Saldo en depreciación acumulada:

\$ 90,400 por 10 años = \$ 904,000

ASNETE \$ 1'995,300

2) \$ 3'104,130 + 12.5 = \$ 349,930
\$ 349,930 por 8 años transcurridos = 1'999,440

SENER: Saldo en depreciación acumulada:

\$ 66,000 por 8 años 528,000

ASNETE \$ 1'471,440

3) \$ 3'009,949 + 12.5 = 289,195
289,195 por 5 años transcurridos = \$ 1'445,975

SENER: Saldo en depreciación acumulada:

\$ 112,000 por 5 años 560,000

ASNETE \$ 785,975

EQUIPO:

1) \$ 719,220 ÷ 10 = \$ 71,522	
71,522 por 7 años transcurridos =	\$ 500,654
<u>MENOS: Saldo en depreciación acumulada</u>	
\$ 19,300 por 7 años =	<u>135,100</u>
	<u>AJUSTE</u>
	<u>\$ 365,554</u>
2) \$ 499,181 ÷ 10 = \$ 49,918	
49,918 por 5 años transcurridos =	249,590
<u>MAS: Saldo en depreciación acumulada</u>	
\$ 21,000 por 5 años =	<u>109,000</u>
	<u>AJUSTE</u>
	<u>\$ 140,590</u>

6.- APLICACION CONTABLE:

EDIFICIO (Revaluado)	\$ 4'993,124	
MAQUINARIA (Revaluado)	6'173,204	
EQUIPO (Revaluado)	803,401	
DEPRECIACION ACUMULADA DE EDIFICIO (Revaluado)		\$ 1'972,893
DEPRECIACION ACUMULADA DE MAQUINARIA (Revaluado)		3'818,715
DEPRECIACION ACUMULADA DE EQUIPO (Revaluado)		506,144
SUPERAVIT POR RETENCION DE ACTI VOS NO MONETARIOS		5'671,977

**7.- DETERMINACION DE LOS SALDOS ANTERIORES A
COSTOS ESPECIFICOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 1979**

<u>C O N C E P T O</u>	<u>C O S T O S H I S T O R I C O S</u>			<u>COSTOS REVALUADOS AL 31 DE DICIEMBRE 1979</u>		
	<u>VALOR HISTORICO</u>	<u>DEPRECIACION ACUMULADA</u>	<u>VALOR NETO</u>	<u>VALOR NETO</u>	<u>DEPRECIACION ACUMULADA</u>	<u>VALOR NETO</u>
EMPLEOS	\$ 1'500,000	\$ 505,000	\$ 995,000	\$ 6'400,104	\$ 2'557,000	\$ 3'843,104
INSTRUMENTOS	2'065,000	1'506,000	1'559,000	9'000,304	5'444,715	3'555,589
RENTAS	<u>411,000</u>	<u>244,100</u>	<u>166,900</u>	<u>1'214,401</u>	<u>750,300</u>	<u>464,101</u>
	<u>\$ 4'776,000</u>	<u>\$ 2'485,100</u>	<u>\$ 2'990,900</u>	<u>\$ 16'746,729</u>	<u>\$ 8'782,052</u>	<u>\$ 8'064,677</u>

En seguida, señale algunas de las principales ventajas y desventajas con que cuenta éste método:

VENTAJAS:

- a) En períodos de constantes aumentos de precios, muestra por separado la utilidad de operación y las utilidades; consecuencia de mantener estos activos, y de esta manera reflejar en el estado de resultados el efecto de los cambios de precios específicos en las operaciones de la entidad.
- b) Ayuda a proporcionar información, que permita tomar decisiones que contribuyen a conservar a la empresa en su integridad operativa.
- c) Refleja en los estados financieros todos los movimientos de precios que afectan a la empresa, y no sólo los movimientos basados en promedios que, por ser promedios pueden ser engañosos.
- d) Al presentar los valores actuales de los activos en el estado de situación financiera, proporcione una imagen de la empresa más acorde a la realidad.

DESVENTAJAS:

- a) Es difícil obtener el valor actual de algunos activos, ya que la localización de éstos en catálogos o listas de precios, con frecuencia nos van a presentar diversas alternativas para su selección y, al no encontrar el tipo exacto del bien sujeto a valorar, tendremos que --

elegir entre dos o tres valores diferentes.

- b) Implica un cambio en cuanto al monto teórico actual del valor histórico original.
- c) Perjudica la comparabilidad de los estados financieros entre distintas empresas del mismo ramo, pues quedan afectados por fundamentos primitivos de cada empresa.
- d) Se preparan en más costos.

Es importante señalar, que la revaluación de activos fijos no tiene efectos fiscales en base a lo indicado en el artículo 42 fracción VIII de la Ley del Impuesto sobre la Renta en vigor.

CAPÍTULO III

RELACION CON LOS PRINCIPIOS DE

CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS

En este capítulo, hará referencia de cada uno de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, que a su consideración tienen relación con la actualización de Activos Fijos.

Estos se encuentran contenidos, con carácter normativo en el Boletín A-1 de la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, los cuales fueron elaborados para un ambiente socioeconómico determinado y, consecuentemente, sólo son válidos dentro de ese ambiente.

En el boletín A-1, párrafos 6 y 26 se hace mención sobre algunos puntos que es importante transcribir, ya que es trascendente para el desarrollo del presente trabajo:

PARRAFO 6o. " La evolución constante de la contabilidad debe estar suscitada por la apertura a diferentes corrientes teóricas, con sus diferentes enfoques y metodologías, y con criterios sobre la naturaleza de la contabilidad sustancialmente distintos".

PARRAFO 26o. " Hay una abundante cantidad de términos en la literatura contable para denominar los conceptos y las clases de los mismos que integran la teoría de la contabilidad. La profusión de la terminología es un claro indicio de que no se ha logrado llegar a un acuerdo entre los tratadistas y practicantes de la contabilidad en lo referente a la estructura básica de la teoría contable. Esta estructura es una base susceptible de ser modificada y adaptada o cambiada cuando se considere que entorpece el avance de la contabilidad.

Así mismo, también es importante reproducir lo que se menciona en el párrafo 10o. del mismo boletín:

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

A continuación, transcribo y comento cada uno de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados relacionados con la actualización de Activos Fijos:

3.1 DE REALIZACION

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

" Las operaciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se consideran por ella realizados: (A) cuando ha efectuado transacciones con otros entes económicos, (B) cuando han tenido lugar transformaciones internas que modifican la estructura de recursos o de sus fuentes,-- (C) cuando han ocurrido eventos económicos externos a la entidad o derivados de las operaciones de éstas y cuyo efecto pueda cuantificarse razonablemente en términos monetarios".

La inflación, como ya es sabido, es un fenómeno externo que altera las operaciones normales de la entidad; pero éste, a su vez puede ser cuantificado razonablemente por cualquiera de los dos métodos propuestos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos; en el boletín referente a la " Revelación de los efectos de la inflación en la información financiera ".

3.2 VALOR HISTÓRICO ORIGINAL

" Las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica, se registran según las cantidades de efectivo que se afecten o su equivalente, o la estimación razonable que de ellos se haga en el momento en que se consideren realizadas contablemente. Estas cifras deberán ser modificadas en el caso de que ocurran eventos posteriores que las hagan perder su significado, aplicando métodos de ajuste en forma sistemá---

tico que preserve la imparcialidad y objetividad de la información contable. Si se ajustan las cifras por cambios en el nivel general de precios y se aplican a todos los conceptos susceptibles de ser modificados que integran los estados financieros, se considerará que no ha habido violación a este principio; sin embargo esta situación debe quedar debidamente anotada en la información que se produce".

Este principio establece, que " las cifras deberán de ser modificadas en el caso de que ocurran eventos posteriores que le hagan perder su significado"; el constante incremento de precios de los diferentes bienes y servicios, debido a la inflación creciente en nuestro país, hace perder el significado real de las cifras de los estados financieros ya que es absurdo considerar como utilidad la diferencia existente entre el costo de hoy y el costo de ayer.

El mismo principio nos marca la pauta para poder aceptar la actualización de las cifras de los estados financieros a través del método de ajuste por cambios en el nivel general de los precios, el cual dice textualmente; " si se aplican a todos los conceptos susceptibles de ser modificados que integran los estados financieros, se considerará que no ha habido violación a este principio".

3.3 REVELACION SUFICIENTE

" La información contable presentada en los Estados Financieros debe contener en forma clara y comprensible toda la necesaria para juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad".

La omisión del efecto inflacionario en la información contable, es una clara violación a éste principio, ya que se estaría dejando fuera un elemento muy necesario para evaluar correctamente los resultados de operación y la situación financiera de la entidad.

Dada la importancia que el establecimiento de valores actuales tiene, es fundamental que la revelación se haga a través de los Estados Financieros y de las notas de los mismos, siendo éstas lo suficientemente claras, completas y explícitas.

Es recomendable para que no se falte a éste principio, tener en consideración las siguientes reglas dentro de los Estados Financieros:

- a) Se debe revelar de una manera clara, completa y cuantificada las bases utilizadas para la actualización de los activos fijos, así como las políticas de dicha actualización.
- b) Deberá explicarse el significado de las bases utilizadas, políticas y procedimientos empleados.
- c) Es recomendable que la información sobre los costos históricos, se dé en columnas paralelas de los mismos estados, o en estados adicionales y que los ajustes respectivos se expliquen en las notas.
- d) Se deberán revelar las consecuencias y el efecto fiscal de los ajustes por la actualización de los activos fijos.

3.4 CONSISTENCIA

" Los usos de la información contable, requieren que se sigan procedimientos de cuantificación que permanezcan en el tiempo"

La información contable debe ser obtenida mediante la aplicación de los mismos principios y reglas particulares de cuantificación, para que, por medio de la comparación de los estados financieros de la entidad, conocer su evolución y posición relativa con otras entidades económicas.

La finalidad primordial de este principio es la comparabilidad -- de los estados financieros, ya que por medio de ésta, hace hincapié de la -- permanencia de los procedimientos de cuantificación; para que de esta manera, se formulan estados financieros comparativos con el propósito de evaluar la evolución de la entidad.

3.5 IMPORTANCIA RELATIVA

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

La actualización de las cifras de los estados financieros, cumple con los dos preceptos antes mencionados: aspectos importantes y poder ser cuantificados en términos monetarios.

La inflación por medio del incremento de precios, modifica a los estados financieros. Es un evento importante ya que si no se considera, se corre el riesgo de no contar con una información acorde a la realidad, además de poder ser cuantificada en términos monetarios por cualquiera de los dos métodos señalados con anterioridad en el presente trabajo.

3.6 PERIODO CONTABLE

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

En una época de constante alza de precios, como lo es la actual, en la cual se determina la utilidad de una empresa comparando gastos contra ingresos de distinto poder adquisitivo, el resultado que se obtenga, no tendrá ningún significado para aquellas personas encargadas de tomar decisiones.

CAPITULO IV

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA APLICABLES

A continuación menciono los Procedimientos de Auditoría aplicables en forma general y específica, para el Activo Fijo revelado.

4.1 GENERALES SOBRE EL ACTIVO FIJO

- 4.1.1 Preparar una cédula sumaria que muestre los cambios en el --
activo fijo durante el ejercicio.

La cédula sumaria podrá ser elaborada por el personal del -
cliente o por el auditor, debiendo de partir de un saldo in-
cial, el cual debe coincidir con el de la auditoría preceden-
te. En el caso de ser el primer ejercicio auditado, se debe-
rá tomar como base el proporcionado por la empresa, consta-
tando que las partidas están debidamente integradas y con la
documentación comprobatoria correspondiente; enseguida, debe-
rá de ir una columna para las adquisiciones del año por audi-
tar, otra para los retiros y , una más para el saldo final -
según registros. Así mismo, deben de ir dos columnas para -
los ajustes determinados por el auditor; una décima, para --
los saldos ajustados según auditoría.

Siendo el caso anterior un ejemplo enunciativo, pudiendo --
cambiar la forma de presentación de acuerdo al giro, necesi-
dades, auditor, etc.

Esta cédula también puede ir complementada con la sumaria de depreciación acumulada que le son relativos, debiendo contener la columna de depreciación acumulada al iniciar el ejercicio, depreciación del ejercicio, cancelación de depreciación en el caso de haber retiros, depreciación acumulada al finalizar el ejercicio y, por último el valor neto del bien.

4.1.2 Comprobar si el auxiliar del activo fijo, está de acuerdo con las cuentas de mayor.

Si se tiene un buen control de adquisiciones de activo fijo de tarjetas individuales, éstas deberán estar de acuerdo con los saldos de las cuentas del Mayor .

Deberán sumarse cada una de estas tarjetas auxiliares y compararse con los saldos mostrados en la cédula sumaria, además de anotar en la misma, al haber llevado a cabo dicha verificación.

4.1.3 Verificar la propiedad legal del bien.

Para tener la seguridad de que los Activos Fijos son propiedad de la empresa, se puede obtener la evidencia por medio de escrituras, recibos oficiales de impuestos, pólizas de seguros, recibos por pagos al acreedor hipotecario, facturas, etc.

Si existe alguna sospecha sobre la veracidad de los títulos de propiedad, particularmente en el caso de bienes inmuebles, es recomendable verificar la existencia de comprobantes de impuestos y derechos emitidos a nombre del cliente, pólizas de seguros contra daños, incendios, rentas recibidas de arrendamiento o pagos de intereses al acreedor hipotecario. Ya que éstos son la mejor evidencia

cia sobre la autenticidad de propiedad del inmueble; o bien, el auditor podrá auxiliarse preferentemente de un abogado -- para que realice la investigación ante el registro público -- de la propiedad, no es recomendable que el auditor lleve a -- cabo esta tarea, ya que podría cometer alguna equivocación -- por no ser su campo específico de acción.

Si es la primera auditoría que se lleve a cabo, es necesario que el auditor incluya en sus papeles de trabajo un resumen -- de lo más importante de la escritura, con el fin de poder iden -- tificar ampliamente el bien inmueble.

Una fuente más para comprobar la propiedad de dichos bienes-- es verificar que no se estén llevando a cabo pagos por arren -- damiento, esto se puede verificar fácilmente al analizar las -- cuentas de gastos.

Por lo que respecta a los bienes muebles, éstos deberán estar -- amparados por una factura o documento de propiedad del bien-- o nombre de la empresa.

Se encuentran con mucha frecuencia de que las facturas de -- éstos bienes, son dadas en garantía para el otorgamiento de -- créditos, por eso es importante que el auditor verifique las -- originales de los mismos.

4.1.4 Verificar las ediciones al activo fijo durante el ejercicio.-

Este procedimiento es de los más importantes, ya que nos ve -- mos a cerciorar de las adquisiciones del ejercicio, el cual-

deberá de iniciarse con el análisis de las cuentas de mayor, las cuales nos servirán como guía hasta llegar a los documentos originales; tales como contratos, escrituras, facturas, órdenes de construcción, con la debida autorización de funcionarios responsables.

Se debe elaborar una cédula en la cual se muestran los cam blos ocurridos durante el ejercicio, verificando tanto las ediciones como los retiros.

Existen auditores que elaboran una cédula para retiros y -- otra para las adquisiciones, ésto no modifica en lo más mínimo el propósito de la revisión, ya que de las dos formas se llega al mismo objetivo.

Los procedimientos específicos, para la revisión de las ad quisiciones de activo fijo durante el ejercicio son las siguientes:

- a).- Verificar que todas las adquisiciones estén respaldadas por documentos originales tales como: Facturas, actes - contratos y otros documentos comprobatorios.
- b).- Comprobar que la documentación antes citada corresponde en fecha al ejercicio revisado, además de estar a nombre de la empresa.
- c).- Que dichas adquisiciones hayan sido autorizadas por per sonal facultado.

- d).- Efectuar pruebas selectivas aritméticas.
- e).- Determinar si el precio total contratado de bien adquirido - sobre la base de pagos parciales, se refleja en el activo y los saldos pendientes por liquidar en el pasivo.
- f).- Obtener la evidencia de que no exista ningún contrato adicional para la adquisición de activos fijos.
- g).- Elaborar una cédula donde refleja todo lo relativo a las Construcciones en Proceso, tales como contratos, órdenes de trabajo, descripción, fecha, importe, autorización, etc.
- h).- Verificar los costos por pruebas selectivas de las tarjetas de tiempo, material utilizado, así como el método para la distribución de gastos indirectos a la construcción.
- i).- Comprobar que todas las partidas de Construcción en Proceso - hayan sido tresposadas cuando éstas hayan sido terminadas, -- observando una correcta clasificación.

4.1.5 Verificar los retiros de activo fijo durante el ejercicio,

El objeto principal de éste procedimiento, es que el auditor determine si algún activo fijo se ha vendido, cambiado, desmantelado o abandonado sin que se hubiese efectuado la debida aplicación contable.

El Auditor deberá de tomar en cuenta las siguientes medidas para descubrir cualquier retiro de activo fijo no registrado:

- a).- Revisar las órdenes de retiro numeradas, debidamente autorizadas por un funcionario responsable.
- b).- Si en el ejercicio se hicieron adiciones al activo fijo, verificar que éstas no hayan substituido a un equipo antiguo.
- c).- En el caso de que la empresa descontinúe alguno (s) de los productos fabricados por ella, investigar el uso e aplicación que se les dió a las instalaciones anteriormente utilizadas para producir dichos productos.
- d).- Analizar la cuenta de ingresos varios, con el fin de localizar alguna partida que provenga de la venta de activos fijos.
- e).- Investigar si hubo alguna reducción en la cobertura de seguros de los bienes, para determinar si fue originado por algún retiro de los mismos.
- f).- Preguntar a supervisores y funcionarios del conocimiento de algún retiro de activos fijos durante el ejercicio.

4.1.6 Llevar a cabo una inspección física de adiciones de importancia y estudiar la necesidad de un inventario físico completo.

Es frecuente que el auditor externo lleve a cabo una inspección física de aquellas partidas que considere de importancia de acuerdo a su importe, tomando como base la existencia de activos fijos enlistados en las relaciones proporcionadas por la empresa o en los obtenidos por él mismo.

En algunas empresas por su propia magnitud y localización de la planta, resulta un procedimiento para el auditor externo muy costoso y difícil de llevar a cabo; por esa razón, en este tipo de empresas, el personal de auditoría interna es el encargado de efectuar dicha labor.

En ciertas líneas de negocios, como aquellas que cuentan con un número importante de automóviles y camiones es práctico y deseable llevar a cabo esta inspección física, ya que por medio de éste procedimiento el auditor se puede dar cuenta de la existencia de todas las unidades, además de cerciorarse de que ningún vehículo se encuentre fuera de uso definitivamente.

4.1.7 Analizar las cuentas de reparación y mantenimiento.

La principal finalidad, es descubrir partidas que debieron de ser capitalizadas y se encuentran en los gastos del ejercicio.

En algunas empresas bien organizadas se tiene establecida -- una política escrita, que establece una cantidad mínima para aquellas partidas sujetas a ser capitalizadas.

En este caso, además de verificar que todas las partidas -- corresponden tanto al activo fijo como a los gastos de reparación y mantenimiento, tendrá que verificar su adecuado cumplimiento.

Una medida para poder localizar los gastos capitalizables, -- es elaborando una cédula comparativa que contenga por una parte, los gastos mensuales de mantenimiento y reparaciones del ejercicio y; por la otra las cantidades correspondientes al año anterior, cualquier variación significativa de un mes a otro deberá analizarse.

4.1.8 Revisar las políticas contables respecto a herramientas y moldes.

El auditor deberá determinar cuál es la política del cliente para registrar los moldes y herramientas.

Como ya es sabido las herramientas pueden dividirse en: herramientas de máquina y herramientas de mano; por lo que respecta a las primeras, no existe gran problema para su localización, ya que generalmente son pesadas, de larga duración y fáciles de controlar individualmente.

En el caso de las segundas, el auditor debe verificar la política de control establecida por la empresa.

Entre los métodos más usuales para el control de dichos activos, podemos mencionar los siguientes:

a).- Método de inventarios físicos.

Las compras de herramienta que se efectúan durante el ejercicio se controlarán por una cuenta especial, al finalizar éste se practicarán inventarios físicos de los

Una medida para poder localizar los gastos capitalizables, -- es elaborando una cédula comparativa que contenga por una parte, los gastos mensuales de mantenimiento y reparaciones del ejercicio y; por la otra las cantidades correspondientes al año anterior, cualquier variación significativa de un mes a otro deberá analizarse.

4.1.8 Revisar las políticas contables respecto a herramientas y moldes.

El auditor deberá determinar cuál es la política del cliente para registrar los moldes y herramientas.

Como ya es sabido las herramientas pueden dividirse en: herramientas de máquina y herramientas de mano; por lo que respecta a las primeras, no existe gran problema para su localización, ya que generalmente son pesadas, de larga duración y fáciles de controlar individualmente.

En el caso de las segundas, el auditor debe verificar la política de control establecida por la empresa.

Entre los métodos más usuales para el control de dichos activos, podemos mencionar los siguientes:

a).- Método de inventarios físicos.

Las compras de herramienta que se efectúan durante el ejercicio se controlarán por una cuenta especial, al finalizar éste se practicarán inventarios físicos de los --

herramientas; ajustándose el saldo a los resultados del inventario, cargándose la diferencia al costo.

b).- Método de fondo fijo.

Las compras originales se cargarán a la cuenta de herramienta y las reposiciones a los costos directamente.

c).- Cargar a los costos directamente, si las adquisiciones son de poco valor (según la política de la empresa).

Por lo que respecta a los moldes, debe verificarse si las compras se llevan a cabo por el método de fondo fijo antes señalado, o se llevan directamente a los costos.

El auditor debe tener especial cuidado al efectuar esta revisión, ya que en ocasiones algunos moldes o herramientas son hechos para realizar trabajos especiales; y en tal caso, se deberá verificar que éstos se cargan directamente al costo de producción de dichos trabajos.

4.1.9 Revisar los ingresos por renta de terrenos, edificios y equi-
pp.

Aquí el auditor debe de poner especial atención en los contratos de arrendamiento de dichos bienes, ya que en ellos se estipularán los derechos y obligaciones de cada uno de los contratantes.

En los mismos contratos se señalará cuál de las partidas será la que absorbe los gastos y costos relativos al bien - - -

arrendado, como son la electricidad, agua, gas, etc., así --
como el importe que se cobre por la renta de dichos bienes, --
esto será verificado contra lo pactado en el contrato.

4.1.10 Revisar la cobertura de seguros.

Este procedimiento de auditoría se adopta con el objeto de --
rendir al cliente un servicio adicional.

Aunque el auditor no sea un experto en seguros, entra en con-
tacto con programas de seguros en diversas empresas y, en con-
secuencia adquiere un conocimiento general de los tipos de --
seguros que generalmente se tienen y los importes normales de
cobertura.

Aunque cabe señalar que un agente de seguros, naturalmente, --
podría estar preparado para determinar insuficiencias en la --
cobertura, pero el cliente aceptará una mejor opinión de un --
auditor externo independiente; ya que éste último, no tiene --
nada que ganar con la adquisición de seguros adicionales por
el cliente.

Todas las empresas, dependiendo de su giro, están expuestas --
en menor o mayor grado a que ocurra un siniestro, por lo tan-
to, el auditor debe cerciorarse de que todas las propiedades--
cuenten con pólizas de seguros; con la finalidad de determi-
nar si la cobertura de las mismas es adecuada, pero no excesi-
va.

4.1.11 Determinar la adecuada presentación en el Estado de Situación Financiera.

Existen diversas formas de presentación del Activo Fijo dentro del Estado de Situación Financiera, entre las cuales podemos mencionar:

La distinción entre los activos depreciables y no depreciables, la presentación dentro del cuerpo del mismo, valor original, depreciación acumulada y su valor neto; presentando únicamente el valor neto y por medio de una nota explicativa el valor original y su depreciación acumulada, etc., por lo tanto, el auditor debe analizar dicho estado para determinar su correcta presentación.

Es muy importante precisar cual es el giro específico de la entidad, ya que de éste dependerá su presentación en el Estado de Situación Financiera.

Además de los procedimientos anteriormente señalados, es importante recibir una confirmación por escrito de parte del cliente, que contenga los siguientes puntos referentes al Activo Fijo:

- a) Que todos los bienes correspondientes al activo fijo -- estén amparados por títulos de propiedad, facturas, escrituras, etc., al corriente en todos los aspectos legales; por lo tanto, que la empresa es la legítima propietaria de sus bienes.

- b) Que los datos correspondientes a dichos bienes se presenten al costo, salvo las aclaraciones presentadas expresamente por el auditor.
- c) Que las propiedades desmanteladas, abandonadas o vendidas hayan sido reveladas al auditor.
- d) Que todas las partidas incluidas en el activo fijo, correspondan a bienes que se usan o se usaron durante el ejercicio para el desarrollo de las operaciones normales de la entidad.
- e) Que todas las propiedades se mantienen en condiciones adecuadas de uso, y no se incluyen unidades obsoletas en el activo fijo.
- f) Que todas las restricciones que se tienen para el uso de los bienes han sido debidamente reveladas al auditor, tales como hipotecas, contratos que limitan el uso de los bienes a ciertas operaciones, etc.

Es necesario obtener esta información por escrito ya que reduce considerablemente los errores de interpretación, ratifican que el cliente es responsable, en primer término, por los datos de los estados financieros; además de representar una manifestación formal de la buena fe del cliente.

Es importante señalar, que el hecho de que el cliente -- proporcione por escrito esta información, no modifica la obligación del auditor de examinar lo que él considere necesario para asegurarse de que dicha información es correcta.

4.2 ESPECIFICOS SOBRE EL ACTIVO FIJO REVALUADO

4.2.1 Además de los procedimientos de auditoría anteriormente señalados para el rubro del Activo Fijo, es necesario que en éste caso especial se apliquen otros procedimientos adicionales, -- los cuales indicó a continuación (12):

4.2.1.1. Que se haya hecho una clasificación razonable de los conceptos monetarios y no monetarios.

El Auditor debe cerciorarse de que se ha hecho una clasificación correcta de las partidas monetarias y no monetarias, ya que la finalidad de dicha revisión es sobre el activo fijo, -- el cual se considera como una partida no monetaria.

4.2.1.2 Que la agrupación por fechas de origen de las partidas no monetarias, se haya hecho en forma correcta.

Este procedimiento se refiere esencialmente, a que la base -- para actualizar las cifras históricas al presente, es necesario contar con las fechas de origen de los activos fijos a --

(12) "Presentación de cifras ajustadas por cambios en el nivel general -- de los precios". Loc. Cit., p.p. 2.3

revaluar; ya que se tomará el índice de precios a la fecha que se quiera actualizar y el índice de precios de las fechas de origen, para que el factor resultante sea el aplicable a las partidas a revaluar.

- 4.2.1.3. Que se hayan utilizado índices generales de precios adecuados y en forma consistente entre los períodos.

El auditor debe verificar que el índice utilizado para actualizar las cifras haya sido el adecuado (13).

En el caso de que hayan sido actualizados los activos fijos en años anteriores, deberá verificarse que el ejercicio sujeto a revisión, también se hayan tomado las mismas bases para revaluar sus bienes.

- 4.2.1.4. Que se hayan aplicado correctamente los factores de conversión.

El auditor debe comprobar que los índices de precios al consumidor fueron tomados correctamente de la tabla, ya que teniendo como numerador el índice de precios a la fecha en que se informa, y el denominador representado por el índice de precios a la fecha de adquisición del activo fijo, se determinará el factor de conversión.

(13) Ver nota No. 2

Este factor deberá ser el mismo que se haya aplicado a todos aquellos activos fijos revaluados.

- 4.2.1.5 Que los activos fijos, una vez ajustados, no queden valuados a un precio superior al de mercado y, en su caso, se haya -- hecho la reducción correspondiente.

Se debe comprobar que éstos bienes no están valuados a un -- precio superior al de mercado, ya que por ningún motivo su - valor debe ser superior a éste, en caso de que ocurra, se de -- berá efectuar la reducción correspondiente por el exceso en- -- valuación.

- 4.2.2 Por lo que respecta a los procedimientos para la revisión -- de los Estados Financieros que contengan la revaluación de - sus activos fijos por el método de costos específicos, mencio -- naré los siguientes:

- 4.2.2.1 Verificar el nombre del perito valuador independiente o ins-- titución autorizada, la forma en que se efectuó la valuación, fecha de la misma, el tipo de valores asignados a los bienes- -- cuyo valor de registro fue objeto de actualización.

- 4.2.2.2 Cerciorarse que todos los activos fijos revaluados presenta-- dos en el Estado de Situación Financiera, estén contenidos-- en el avalúo presentado.

- 4.2.2.3 Comprobar que en dicho avalúo, se hayan asignado valores específicos a los distintos bienes en existencia.
- 4.2.2.4 Verificar que en el mismo avalúo se exprese la estimación - técnica de vida útil probable remanente de los bienes, y el valor de desecho de los mismos, así como su aplicación correcta para efectos de depreciación.
- 4.2.3 Además el auditor debe cerciorarse que la empresa ha hecho -- una revelación adecuada, respecto al método utilizado para la conversión de costos históricos a cifras ajustadas por costos específicos o por el ajuste en el nivel general de precios.
- Para ello debe verificar que se revele cuando menos la siguiente información:
- 4.2.3.1 Distinción clara de las cifras que representan costos históricos de aquellas que han sido ajustadas por costos específicos, o por el cambio en el nivel general de precios.
- 4.2.3.2 El nombre y origen del índice de precios empleado para la determinación del ajuste, el porcentaje de cambio del poder adquisitivo de la moneda en el período, así como el avalúo correspondiente de los bienes.
- 4.2.3.3 Si las bases de conversión se aplicaron consistentemente.
- 4.2.3.4 El importe del ajuste por la conversión.

CAPITULO V

DICTAMEN EN LOS ACTIVOS FIJOS REVALUADOS

El auditor que complementa su examen de los estados financieros, con una revisión de las cifras ajustadas en la forma que se explicó en capítulos anteriores, debe rendir un informe o emitir su opinión profesional sobre tales cifras ajustadas.

Este informe en el cual el Licenciado en Contaduría emite su -- opinión profesional se denomina Dictamen.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos por medio del boletín No. 21 de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, define -- el dictamen como " el documento formal suscrito por el profesional conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultados del examen realizado sobre los estados financieros de su cliente"

A su vez el boletín No. 2 de la misma Comisión señala que el -- dictamen " es el resultado del trabajo del auditor y la opinión que como -- consecuencia de el, se ha formado, se presenta generalmente en un documento cuya parte principal es la expresión de la opinión profesional concreta y -- sintética.

Por lo anteriormente señalado, es importante que el auditor lleve a cabo su elaboración con especial cuidado, ya que en términos generales es la única que el público conoce del trabajo del Contador Público.

Ante la necesidad de que la profesión contable esté en condiciones de revelar los efectos de la inflación en la información financiera, emitió el Boletín B-7 el cual ha sido comentado en el transcurso del presente trabajo.

De esta misma manera, la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del INCP ha publicado el Boletín N-11 relativo a la "Repercusión de la revelación de los efectos de la inflación en la información financiera en el Dictamen del auditor", en el cual se señalan los lineamientos y formas de presentación que el Contador Público debe cumplir al emitir su Dictamen.

5.1 DICTAMEN LIMPIO

Al llevar a cabo su revisión, el auditor debe cerciorarse de que la información presentada en los Estados Financieros, se encuentre actualizada a través de los procedimientos aprobados por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Así mismo, si la empresa sujeta a dicha revisión ha cumplido con los pronunciamientos normativos relativos a la repercusión de la revelación de los efectos de la inflación en la información financiera, -

el auditor no deberá hacer referencia alguna a dicha información complementaria en su dictamen, puesto que en este caso, los estados financieros estarán presentados de conformidad con los principios de contabilidad (14).

5.2 DICTAMEN CON SALVEDAD

En el Boletín No. 2 de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría se define a las salvedades como: " Las excepciones particulares que el auditor hace a algunas de las afirmaciones genéricas del dictamen normal".

El uso de salvedades dentro del dictamen es una medida de honestad profesional, porque permite al Contador Público no hacer afirmaciones genéricas sobre las cuales no cuenta con elementos de juicio suficientes o la certeza necesaria para poderlas emitir.

Cuando el profesional después de haber realizado su examen, se ha podido llegar a la conclusión de que los estados financieros en conjunto presentan razonablemente la situación financiera, sus cambios y resultado de las operaciones, deberá incluir una o varias salvedades

(14) Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del INCP. " Re -
percusión de la revelación de los efectos de la inflación en la -
información financiera en el dictamen del auditor ".

en su dictamen, las cuales tienen como finalidad expresar de la opinión favorable que se ha formado de los estados financieros como un todo, o uno o varios conceptos que se encuentren afectados por dicha salvedad.

Como consecuencia de su revisión, el auditor se puede encontrar con las siguientes situaciones, las cuales serían causa de una salvedad:

5.2.1 Analizar revelar los efectos de la inflación en su información financiera.

En el caso que las empresas no revelen los efectos de la inflación en la información financiera, y consecuentemente - sus estados financieros se aparten de los Principios de Contabilidad, el auditor deberá expresar una salvedad en su dictamen.

A continuación presenta los dos formas en las cuales se puede presentar la salvedad dentro del dictamen.

De acuerdo a los Boletines emitidos por la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., denominará Dictamen Tradicional al primero y, Dictamen Nuevo al segundo.

Dictamen Nuevo

" En mi opinión, con base en el examen que practiqué y excepto por la omisión de la revelación de los efectos de la inflación en la información financiera, que se menciona en el párrafo siguiente, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la compañía, presentan la situación financiera de la Compañía "X", S.A., el ____ de ____ de ____ y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha".

" La compañía omitió revelar los efectos de la inflación en la información financiera por el ejercicio que terminó el ____ de ____ de ____ . De acuerdo con principios de contabilidad, dicha información debe presentarse como información adicional para interpretar adecuadamente los estados financieros básicos".

5.2.2 Revelar parcialmente la información necesaria

En el caso de que la omisión de revelar los efectos de la inflación sea parcial, debido a que algunas empresas ya han venido incorporando a sus estados financieros básicos, revaluaciones e actualizaciones del activo fijo, o bien determinan el costo de ventas bajo el método -

de valuación de inventarios de últimas entradas - primeros salidas (UEPS), el auditor deberá expresar una salvedad en su dictamen respecto a la información emitida.

Dictamen Tradicional

" He examinado el estado de situación financiera de la Compañía "X", S.A., al ____ de ____ de ____ y los estados de resultados y de cambios en la situación financiera que le son relativos por el año que terminó en esa fecha. El examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y, en consecuencia, incluyo las pruebas de los registros de contabilidad y los demás procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las circunstancias. La compañía ha incorporado a sus estados financieros básicos los efectos de la inflación en los rubros de inmuebles, maquinaria y equipo, depreciación acumulada y costos y gastos. Sin embargo los principios de contabilidad requieren que también se revelen los efectos de la inflación en los rubros de inventarios y capital contable, revelación que ha sido emitida.

" En mi opinión, excepto porque la revelación de los efectos de la inflación en la información financiera se ha efectuado parcialmente, según se explica en el párrafo anterior, los estados financieros que se adjuntan presentan razonablemente

la situación financiera de la Compañía "X", S.A., al ____ de ____ de ____, el resultado de sus operaciones y los cambios en la situación financiera por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados que fueron aplicados sobre bases consistentes -- con las del año anterior".

Dictamen Nuevo

" En mi opinión, con base en el examen que practiqué, y excepto porque la revelación de los efectos de la inflación en la información financiera sólo se ha efectuado de manera parcial según se explica en el párrafo siguiente, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la compañía, presentan la situación financiera de la Compañía "X", S.A., al ____ de ____ de ____ y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha".

" La compañía ha incorporado a sus estados financieros básicos los efectos de la inflación en los rubros de inmuebles, maquinaria y equipo, depreciación acumulada y costos y gastos. Sin embargo, los principios de contabilidad exigen que también se revelen los efectos de la inflación en los rubros de inventarios y capital contable, revelación que ha sido omitida.

5.2.3 Acertarse de los procedimientos recomendados por el Boletín B-7 para la determinación y revelación de los efectos de la inflación en la información financiera.

En aquellos casos en que el auditor determine que la información relativa a los efectos de la inflación que la empresa esté revelando en sus estados financieros, se aparte de los métodos o procedimientos recomendados por el Boletín B-7, deberá expresar una salvedad en su dictamen mencionando, si se conoce, el efecto cuantificado de las desviaciones.

5.2.4 Cambio en el método de actualización

En el caso de que las empresas efectúen un cambio en el método de computar los efectos de la inflación en la información financiera, cuando éste se presente exclusivamente como información adicional, por ejemplo, que se compute en base a costos actuales específicos en lugar de por cambios en el nivel general de precios, el auditor deberá asegurarse de que la empresa revele la naturaleza de cambio y de ser posible sus efectos cuantificados, además de hacer mención de este cambio en su dictamen.

Sistema Tradicional

" He examinado el estado de situación financiera de la Compañía "X", S.A., al ____ de ____ de ____ y los estados de resultados y de cambios en la situación financiera que le son relativos por el año que terminó en esa fecha. El examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y, en consecuencia, incluyo las pruebas de los registros de contabilidad y los demás procedimientos de auditoría que -- consideré necesarios en las circunstancias.

" En mi opinión, los estados financieros que se adjuntan presentan razonablemente la situación financiera de la Compañía "X", S.A., al ____ de ____ de ____ , el resultado de sus -- operaciones y los cambios en la situación financiera por el -- año que terminó en esa fecha, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados que fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior, excepto por el cambio en el método para determinar la información financiera adicional que se muestra en la nota "X".

Dicamen Nueve

" En mi opinión, con base en el examen que practiqué, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la compañía, presentan la situación financiera de la Compañía "X", S.A., al ____ de ____ de ____ y los resultados de sus operaciones, por el año que terminó en esa fecha, a excepción de que en cuanto a la aplicación consistente de -- principios de contabilidad hubo un cambio en la determinación de la información financiera adicional que se muestra en la -- nota "X".

Es importante señalar que la falta de la revelación de los efectos de la inflación en la información financiera únicamente amerita una salvedad en el dictamen del auditor (15).

En aquellas casos en que como resultado de su trabajo, el auditor haya concluido que es preciso expresar salvedades, opinión negativa o abstenerse de opinar sobre los estados financieros expresados sobre la base de valor histórico original, y su efecto trascendiendo a la información complementaria de referencia, tendrá que -- hacer extensiva ésta a dicha información complementaria, y hasta donde le sea posible revelar los efectos cuantificados.

(15) Am. Cit.

CONCLUSIONES

En el desarrollo del presente trabajo se ha tratado el fenómeno de la inflación, el cual repercute necesariamente en la información proporcionada a través de los Estados Financieros.

El Activo Fijo, como parte de la información que se presenta -- es uno de los rubros más afectados por éste problema, por lo tanto, de acuerdo a la investigación realizada y a los conocimientos adquiridos sobre la materia, he llegado a las conclusiones siguientes para presentar una información más adecuada sobre dichos bienes.

Una de las objeciones fundamentales al sistema de contabilidad -- a base de valores históricos, cuando se aplica en épocas de fluctuaciones -- intensas en el nivel general de precios, es que la información resultante -- crea el riesgo de decapitalizar a la entidad y poner en peligro su capacidad operativa a través de gravámenes fiscales, distribución de dividendos, -- reparto a los trabajadores sobre las supuestas utilidades que muestran los estados financieros, ocasionando esto que se disminuyan los recursos de la entidad.

Es necesario que la información contenida en los estados financieros refleje con veracidad la situación financiera actual de la empresa, -- para lo cual es recomendable utilizar el ajuste por actualización de costos

específicos o el ajuste por cambios en el nivel general de precios que son los dos métodos aprobados por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos para actualizar las cifras que se vieron más afectadas por el proceso inflacionario.

Con la obligatoriedad a partir del 1o. de enero de 1980 de presentar los Estados Financieros ajustados por cualquiera de los dos procedimientos anteriormente señalados, el estado se verá en la necesidad de un cambio en la política fiscal con el fin de evitar la descapitalización de las empresas, que de no suceder así, ocasionaría la desaparición de algunas de ellas, provocando un desequilibrio en la economía nacional.

En los últimos años, se han acentuado los comentarios e inquietudes de los sectores empresariales para exigir una mayor y diferente información de la que actualmente se proporciona en los estados financieros, ésta manifestación se puede traducir en que la elaboración de los mismos no está actuando como el satisfactor esperado por los usuarios, en los cuales se ven a basar para tomar sus decisiones.

Así mismo, la revaluación de los activos fijos trae como consecuencia una mejor facilidad para la obtención de financiamientos, ya que al reflejar en forma actualizada las propiedades de la empresa, asegura a la institución de crédito principalmente, la garantía necesaria para apoyar el crédito solicitado.

Actualmente nos encontramos que el valor en libros de muchos activos es menor a los valores del mercado, debido a los cambios drásticos en los nive--

los de precios, esto trae como consecuencia que no se cuente con una adecuada cobertura de seguros, ya que en algunas ocasiones se tiene asegurado un bien por un valor inferior al de su costo real, por ésta razón es deseable que los activos fijos de las empresas sean actualizados por cualquiera de los dos métodos aprobados por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

La depreciación resultará insuficiente si se aplica sobre costos originales, ya que el cargo por éste concepto que hacen las empresas del mismo ramo que adquirieron su equipo posteriormente, será más alto.

Esto ocasiona que al competir en el mercado con precios menores derivados del cálculo insuficiente de la depreciación, se traduzca en una pérdida de capital, o bien, si venden al mismo precio que la competencia, se obtendrán utilidades aparentemente elevadas.

Por último señalaré que la depreciación aplicada sobre la vida útil del bien, resultará insuficiente para adquirir otra propiedad con las mismas características.

BIBLIOGRAFIA

LIBROS Y TESIS

ALRINAY López, Blanca, La inflación y sus repercusiones en la contaduría pública. Seminario de Investigación Contable. (Lic. en Contaduría Pública). Facultad de Contaduría y Administración de la UNAM, México, 1978.

BUTELLO Verges, César, La inflación, sus efectos y sus repercusiones en los estados financieros. Seminario de Investigación Contable. - - (Lic. en Contaduría Pública). Facultad de Contaduría y Administración de la UNAM. México, 1978.

CASARONA Baltazar, Patricia, et al. Efectos de la inflación en los estados financieros, formulación y revisión de los estados financieros ajustados y el dictamen del auditor. Seminario de Investigación Contable. (Lic. en Contaduría Pública). Facultad de Contaduría y Administración de la UNAM. México, 1978.

FERIA Tenorio, Soledad, Revaluación de activo fijo. Seminario de Investigación Contable. (Lic. en Contaduría Pública). Facultad de Contaduría y Administración de la UNAM. México, 1978.

HERNANDEZ Valenzuela, Raúl, et al, La inflación y sus repercusiones en los estados financieros. Seminario de Investigación Contable. (Lic. en Contaduría Pública). Facultad de Contaduría y Administración de la UNAM. México, 1975.

JIMENEZ Aguilar, Encarnación, Guía para actualizar estados financieros en épocas de inflación. Seminario de Investigación Contable. (Lic. en Contaduría Pública). Facultad de Contaduría y Administración de la UNAM. México, 1979.

MARINES González, Rodolfo, La inflación y sus reflejos en los estados financieros. Seminario de Investigación Contable. (Lic. en Contaduría Pública). Facultad de Contaduría y Administración de la UNAM. México, 1978.

MEISS, Walter B, Principios de Auditoría. México: Diana, 1971 - - - - (1a., ed., 6a. reimpr.). pp.514-565.

MURRAY R. Spiegel, Estadística. Mc. Graw Hill. México, 1970. p. 313.

BIETO Pineda, Roben, Efecto contable de la inflación en los estados financieros. Seminario de Investigación Contable. (Lic. en Contaduría Pública). Facultad de Contaduría y Administración de la UNAM. México, - 1979.

B O L E T I N E S

Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría. "Estados Financieros ajustados por cambios en el nivel general de los precios". Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., México, noviembre 1976, pp. 1-9

Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría. "Normas y procedimientos de auditoría". Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. México, 1965. (12a. ed., 3a. reimpr.). pp. 133-143.

Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría. "Repercusión de la revelación de los efectos de la inflación en la información financiera en el dictamen del auditor". Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., México, 1980, pp. 6-10.

Comisión de Principios de Contabilidad. "Principios Contables Básicos" Esquema de la teoría básica de la contabilidad financiera. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., México, pp. 1-13.

Comisión de Principios de Contabilidad. "Principios relativos a los estados financieros en general. "Revelación de los efectos de la inflación en la información financiera" Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., México, 1980, pp. 1-48.

ARTICULOS DE REVISTAS

ALONSO y Prieto, Rafael, "Revelación de los efectos de la inflación en la información financiera". Revista Contaduría Pública. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos, abril 1979, vol. VIII. no. 81, -- pp.12-18.

ALONSO y Prieto, Rafael, "Revelación de los efectos de la inflación en la información financiera". Revista Contaduría Pública. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos, junio 1979, vol. VIII. no. 83, pp. - 30-36.

CASILLAS Hernández, Leonor, REBOLLAR Conchola, Ma. de Lourdes, et al, -- "Auditoría práctica. Material de apoyo para su estudio y exposición en la cátedra (II Parte)". Revista Contaduría y Administración. México: Facultad de Contaduría y Administración de la UNAM, agosto 1973, no. 70, pp. 97-122.

CASILLAS Loria, Francisco, "Inflación, descapitalización y modificaciones fiscales inherentes". Revista Birrección y Control. México: -- Colegio de Contadores Públicos, mayo 1979, vol. XXI. año XI. no. 201, pp 28-35.

Comisión de Principios de Contabilidad. " Proposición para el ajuste de los estados financieros por cambios en el nivel general de los precios". Revista Contaduría Pública. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos, septiembre 1975, pp. 62-75.

DU-TILLY y Palmer, Roberto, " La contabilidad en un entorno inflacionario". Revista Contaduría Pública. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos, abril, vol. VIII. no. 81, pp. 6-15.

DU-TILLY y Palmer, Roberto, " Contabilidad para precios cambiantes: Costo de reposición". Revista Contaduría Pública. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos, marzo 1980, vol. VIII. no. 91, pp. 20-27.

ENRIQUEZ, Roberto, " Estados financieros ajustados por cambios en el nivel general de precios". Revista Contaduría Pública. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Junio 1978, vol. VII. no. 71, pp. 6-11.

HERNANDEZ de la Portilla, Alejandro, " Esquema de la información financiera en épocas inflacionarias ". Revista Contaduría Pública. México: -- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, diciembre 1979, vol. VIII. no. 89, pp. 32-38.

REN, Larry y KING, Alfredo, " Contabilidad a valor presente.
¿ Qué tan útil resulta su aplicación ?". Revista Ejecutivos de Finanzas. México: Instituto Mexicano de Ejecutivos de Finanzas, agosto -- 1978, año. VII. no. 8 , pp. 50-57.

RODRÍGUEZ Fernández, Joaquín, " Cuidado con la reexpresión integral de --
la información financiera ". Revista Contaduría Pública. México: Ins-
tituto Mexicano de Contadores Públicos, noviembre 1978, vol. VII. no. -
76, pp. 24-29.

PREZA Casco, Avelino, " Actualización del activo fijo tangible". Revista
Contaduría Pública. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos,
junio 1978, vol. VII. no. 71, pp. 30-36.