

201-266



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

**LA AUDITORIA DE LOS INMUEBLES
PLANTA Y EQUIPOS**

**SEMINARIO DE INVESTIGACION
CONTABLE**

*QUE EN OPCION AL GRADO DE:
LICENCIADO EN CONTADURIA*

PRESENTA:

ARMANDO PATRICIO SANCHEZ

DIRECTOR DEL SEMINARIO

C. P. FERNANDO ACEVES GALVAN



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 está 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.

INDICE

	Página
INTRODUCCION	1
GENERALIDADES	3
CAPITULO I	
<u>ACTIVOS FIJOS</u>	
a) Concepto	11
b) Clasificación	12
c) Registro	13
d) Depreciación	14
CAPITULO II	
<u>LOS EFECTOS DE LA INFLACION EN LOS ACTIVOS FIJOS</u>	
a) Características de la inflación en México	21
1.- Antecedentes	22
2.- Concepto	25
3.- Tipos de inflación	26
4.- Principales causas	27
5.- Consecuencias de la inflación en México	28
b) El efecto de la inflación en los Activos Fijos.	29
c) Métodos para reconocer los efectos de la inflación en la información financiera	31
CAPITULO III	
<u>PRESENTACION EN LOS ESTADOS FINANCIEROS</u>	
a) Estados Financieros	45
b) Notas a los Estados Financieros	49
c) Incorporación de la reexpresión a los Estados Financieros Básicos	51

CAPITULO IV

DISPOSICIONES FISCALES PARA LOS ACTIVOS FIJOS

a) Impuesto sobre la renta	62
b) Impuesto al valor agregado	65
c) Impuesto sobre adquisición de inmuebles	67
d) Impuestos estatales	68
e) Cuestionario de evaluación fiscal	69

CAPITULO V

AUDITORIA DE LOS ACTIVOS FIJOS

a) Objetivos	75
b) Control Interno	76
c) Programa	82
d) Procedimientos	84
e) Archivo permanente y papeles del año	88
Conclusiones	92
Bibliografía	96

La Auditoría de los Inmuebles, Planta y Equipo

INTRODUCCION

Este trabajo tiene como objetivo principal comentar la importancia de la Auditoría de Activos Fijos, con lo cual estos representan uno de los rubros más importantes dentro de los Estados Financieros de una entidad.

Considero que a pesar de ser una de las áreas de las que más se escribe y se comentan; seguirá siendo siempre de actualidad, debido a sus diferentes fases que en su mayoría son complicadas, así como a los fenómenos económicos que la afectan y que ultimamente han sido muy pronunciados.

No pretendo a través de este trabajo, mostrar técnicas y procedimientos innovadores en el campo de la Auditoría, sino más bien externar una opinión, derivada de mi incipiente experiencia profesional práctica y a los conocimientos adquiridos en clase, esperando que sea una pequeña aportación a la profesión de dicha materia.

GENERALIDADES

La necesidad de que una persona independiente rinda su informe a los accionistas ó dueños, así como el informar a inversionistas, gobierno y público en general, ha hecho que las empresas empleen cada vez más los servicios del contador público.

Las razones fundamentales por las que se ha hecho necesario esto, son: el prestigio que ha alcanzado la profesión en nuestros días, el desarrollo que se ha operado en el mundo económico, a las necesidades del hombre de negocios de contar con un consultor en administración de empresas, el de poder tener un adecuado asesor en impuestos, considerando lo complejo que está siendo cumplir con las obligaciones tributarias, y, principalmente por la utilidad que reporta el tener un informe de un profesional independiente que realiza un examen crítico, tanto del control interno, como de los registros de la contabilidad y de los documentos relativos, de determinada empresa, con el fin de emitir su opinión imparcial acerca de los estados financieros sometidos a su consideración, siempre dentro de las más estrictas normas de ética profesional.

Como se observa, la actividad profesional del contador público ha ido en aumento conforme ha transcurrido el tiempo y se conoce su campo de acción y la cual se ha fijado principalmente en la Auditoría de los Estados Financieros.

Considero necesario, precisar cuál es el significado de la Auditoría de los Estados Financieros, para lo cual daré algunos conceptos de diversos autores:

Ruiz de Velazco en su obra "Auditoría Práctica", afirma que:

"La Auditoría tiene por objeto la comprobación de las transacciones registradas en los libros de contabilidad, los cuales son recopilados periódicamente por las respectivas empresas, para su propia información en estados financieros que muestren el resultado de sus operaciones que se han efectuado y la situación del negocio".

Rogelio Casas Alatríste, por su parte, dice que:

"La Auditoría de estados financieros es el examen ó revisión, a base de pruebas selectivas, de los estados financieros, tendiente a determinar si presentan razonablemente la situación financiera y los resultados de las operaciones de la unidad económica a que se refieren".

Montgomery:

"Es el examen sistemático de los libros y registro de un negocio u otra organización, con el fin de determinar ó verificar los hechos relativos a las operaciones financieras y los resultados de éstos, para poder informar sobre los mismos".

Mancera Hermanos:

"Es el examen de los libros de contabilidad, de los registros, documentación y comprobación correspondiente de una persona, de un fideicomisario, de una sociedad, -

de una corporación, de una institución, de una empresa, de una sucesión, de una oficina pública, de una copropiedad o de un negocio especial, cualquiera, llevado a cabo con el objeto de determinar la exactitud o inexactitud de las cuentas respectivas y de informar y determinar acerca de ellas".

Otra definición es la de Couceter que dice que:

"Es examinar los libros y cuentas de una empresa a fin de formular y presentar los estados financieros en forma tal que el balance refleje la situación del negocio a la fecha del cierre del ejercicio que se revisa, y que el estado de pérdidas y ganancias exprese correctamente el resultado de las operaciones del ejercicio que se revisa".

Por su parte Jorge Seodne, de la Argentina afirma que:

"La Auditoría propiamente dicha, consiste en la revisión sistemática de los registros contables de una empresa u organismo económico de cualquier tipo".

Como vemos en las definiciones anteriores, la auditoría se lleva a cabo con el fin de que el contador público esté en posibilidades de expresar su opinión sobre lo que haya sometido a su revisión, a esta opinión se le ha llamado Dictamen.

El objetivo del trabajo de auditoría, es suministrar al auditor elementos de juicios suficientes y competentes para su opinión. El trabajo de auditoría se realiza mediante técnicas que han sido depuradas por la experiencia y el tiempo, y debe acomodarse a las condiciones cambiantes que se presentan en cada uno de los negocios; las características peculiares de la empresa cuyos estados financieros se examinan. Por lo cual, para que un trabajo profesional lleve perspectivas de realizarse con éxito razonable tiene que ser planeado.

a) Planeación del Trabajo

Se dice que la planeación es, en términos generales "escoger y relacionar hechos para prever y formular actividades propuestas que se suponen necesarias para lograr resultados deseados".

O sea que la "Planeación implica selección de objetivos y políticas, programas y procedimientos para lograrlos; es la función básica de la Administración, pues basada en ella se puede organizar, coordinar, dirigir y controlar".

Es decir, se tiene las características de mirar hacia el futuro con la intención de precisar, determinar y lograr resultados o metas, implica la elaboración de un plan para definir objetivos, ordenar recursos materiales y humanos, establecer medidas de tiempo, calidad, y cantidad, para encausar racionalmente una actividad -- por lo que, si nos concretamos a la planeación de la auditoría se tiene los sigui-

entes elementos:

- 1.- La determinación previa de los procedimientos que se van a utilizar dentro de cada fase del trabajo.
- 2.- La naturaleza y extensión que se les va a dar a estas pruebas.
- 3.- La oportunidad en que se van aplicar los procedimientos de auditoría, de acuerdo con las circunstancias específicas y conociendo de antemano los antecedentes y condiciones particulares del trabajo.
- 4.- Los papeles de trabajo en donde se reflejarán los procedimientos que se utilizan.
- 5.- El personal que se empleará, tomando en cuenta su experiencia y personalidad de acuerdo con el trabajo que se va a desarrollar.

Para la determinación anticipada de los procedimientos y poder fijar la cantidad de pruebas que va a realizar para emitir un juicio firme, el contador público requiere conocer de antemano las condiciones y limitaciones del trabajo que va a realizar, - las características particulares y operativas de la empresa, su control interno, - sus condiciones jurídicas y una serie de conocimientos específicos de la empresa, - que le permitan rendir su dictamen sobre la autenticidad de los hechos y fenómenos que se reflejan en los estados financieros, los criterios y medidas empleados para reflejar en la contabilidad y consecuentemente en los estados financieros y además que los métodos utilizados están de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados que se aplicaron de manera semejante de uno a otro ejercicio.

O sea que el contador público para planear adecuadamente su trabajo necesita:

- 1.- Determinar los objetivos de la auditoría, conociendo las condiciones y limitaciones del trabajo que se va a realizar, lo cual debe de quedar definido con el cliente al momento de contratar sus servicios profesionales.
- 2.- Compenetrarse en los objetivos particulares de cada fase del trabajo de auditoría, puesto que si bien la finalidad general del contador público es la emisión de su juicio profesional sobre los estados financieros de la empresa, tomados en conjunto, cada grupo de cuentas ó rubros de los estados financieros requieren de la aplicación de procedimientos y técnicas de auditoría específicas.
- 3.- Enterarse de las características particulares de la empresa cuyos estados financieros se examinan, estudiando las características operativas de la compañía, - las jurídicas y el sistema de control interno existente, puesto que del conocimiento de estas características, de una empresa a otra depende el procedimiento de auditoría que se ha de emplear, su extensión y oportunidad en las que se van

a realizar.

Cuando se conocen suficientemente las características particulares de la empresa cuyos estados financieros se van a examinar, percatándose del sistema de control interno existente, para determinar la extensión que les va a dar a los procedimientos de auditoría, estudiando las características operativas y jurídicas de la empresa, los objetivos finales del trabajo, las condiciones en que se llevará a cabo la revisión, las limitaciones de la intervención profesional del contador público, tanto desde el punto de vista del cliente en el desarrollo del trabajo, como en el sentido del auditor independiente, se puede planear el trabajo de auditoría.

b) Programación y distribución.

Definiendo lo anterior, se entra al aspecto propio de la programación o determinación previa de los procedimientos que se van a utilizar, la naturaleza y extensión que se les va a dar a éstas pruebas y procedimientos, así como su oportunidad, a fin de tener los elementos objetivos del trabajo para definir y distribuir al personal que se va a utilizar.

Se debe considerar la estrecha relación que tiene programar los procedimientos de auditoría con el sistema de control interno existente en la empresa, porque de ello depende la naturaleza, extensión y oportunidad de las pruebas de auditoría que se van a realizar, sin embargo, el problema real en la práctica es saber evaluar finalmente las características particulares de cada sistema de control interno.

Y evaluar, según el diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, es apreciar el valor de las cosas no materiales; por lo que, al ser un problema de apreciación, puede concluirse que cada auditoría presenta ciertas circunstancias que hacen necesario aplicar los procedimientos, con mayor o menor grado. La manera de emplearse y la extensión en que se van a aplicar, depende de que el contador atienda a su conciencia y experiencia profesional, piense y evalúe el grado de efectividad, que tiene el control interno.

Por ello, esta actividad no se puede hablar de procedimientos uniformes y específicos en cuanto a la naturaleza del trabajo en todas las circunstancias por igual, puesto que hay variantes en cada caso, entre algunos procedimientos aplicables o susceptibles de aplicar que obligan al contador público a utilizar su criterio, teniendo únicamente la convicción de tener una base firme, en la que está sustentada su opinión profesional.

Dentro de los múltiples factores que influyen en determinar el alcance y naturaleza de las pruebas selectivas también deben considerarse la mayor o menor importancia de la partida que se intenta comprobar, así como el riesgo que se presupone en rela-

ción a las posibles irregularidades que puedan existir.

7

Para comprender la importancia de la planeación, es necesario ver las ventajas en que se reflejará esta proyección o prevención anticipada del trabajo de auditoría, los cuáles pueden ser entre otras las siguientes:

- 1.- Sirve como guía, por la descripción del trabajo que se va a desarrollar.
- 2.- Auxilia a la determinación anticipada de las áreas que se consideran de mayor importancia y que se desean comprobar.
- 3.- Ayudan al mejor empleo del personal de auditoría que se va a emplear.
- 4.- Favorece a que se pueda realizar una mejor división del trabajo de auditoría de acuerdo con la experiencia de los ayudantes en relación a la importancia de las partidas y a las posibles irregularidades que se cree podrán existir.
- 5.- Permite programar por fechas la iniciación, ejecución y terminación estimativa del trabajo, indicando la oportunidad de la aplicación de los procedimientos de auditoría.
- 6.- Auxilia a estimar los tiempos y consecuentemente los honorarios.
- 7.- Permite evaluar la efectividad del trabajo del ayudante, indicando el grado de progreso del trabajo.
- 8.- Permite el empleo efectivo del tiempo al enunciar los procedimientos que se podrán utilizar, permitiendo a su vez que al ser flexible el programa de trabajo los ayudantes desarrollen su criterio personal, al valorar o juzgar los procedimientos que se sugieren, permitiendo que se desarrollen durante el transcurso del trabajo, procedimientos que se adapten a las necesidades y las circunstancias de este manejo.
- 9.- Es una evidencia de que se cumplió con una de las normas de auditoría generalmente aceptadas, relativas a la ejecución del trabajo.
- 10.- Permite concebir y planear anticipadamente los papeles de trabajo que se van a elaborar dejando que reflejen las investigaciones y observaciones en forma concisa pero clara de los procedimientos aplicados para la comprobación.
- 11.- Con lo anterior, se facilita la supervisión del trabajo.
- 12.- En suma, incrementa la calidad del trabajo beneficiando al cliente por el empleo mejor del tiempo; beneficia al ayudante porque puede desarrollar mejor su criterio y le sirve como registro de su trabajo.
- 13.- Facilita las revisiones subsecuentes al ser guía de trabajo en auditorías pos-

teriores, porque aún cuando de un ejercicio a otro pueden ocurrir cambios importantes, si indicaran las áreas en donde se vio la necesidad de mayor extensión de los procedimientos de auditoría.

De lo anterior, se podría concluir que existe un enunciado lógico, ordenado y clasificado de los procedimientos de auditoría que han de emplearse, la extensión del trabajo y la oportunidad con que se va a aplicar, las pruebas y los papeles de trabajo que se van a producir, lo cual viene a constituir propiamente el programa de trabajo.

CAPITULO I

ACTIVOS FIJOS

- a) *Concepto*
- b) *Clasificación*
- c) *Registro*
- d) *Depreciación*

a) Concepto

Con objeto de precisar el significado del término "Activo Fijo" a continuación algunas definiciones de autores de libros.

1) Rogerio Casas Alatraste M.

"Entendemos por activo fijo, la propiedad, equipo, muebles y otros bienes ó derechos que constituyen elementos directos ó indirectos de trabajo para la consecución de las agrupaciones normales de una empresa, pero que no constituyen el tráfico normal ni la materia de esas operaciones.

2) Marcelo Hedding García

"Son todos aquellos bienes de los cuales depende directamente el funcionamiento del negocio; por lo general y atendiendo a lo cuantioso de estas inversiones, no están sujetas a operaciones comerciales constantes, tales como la compra y la venta de los mismos bienes, de ahí que también reciban el nombre de inversiones permanentes".

3) Eric L. Kohler

"Activo Fijo", "Propiedad", "Planta y Equipo", "Terrenos", "Edificios y Maquinaria", son las denominaciones comúnmente empleadas en los balances para designar los terrenos y otros Activos Fijos que se poseen, no para su venta, sino por los servicios que proporcionan ó pueden prestar.

Como se podrá observar, las definiciones tienden a considerar todos aquellos bienes materiales que no se consumen ó desaparecen en una sola operación y que son relativamente duraderos (su duración mínima debe ser superior a un año), de los cuales se tienen propiedad y son destinados a permanecer dentro de la empresa con el fin de utilizarlos (proporcionando servicios). En el proceso de: Producción, Venta, Distribución, etc., su costo se aplica gradualmente a lo largo de su vida útil ó estimada a los períodos contables (parte de su costo se considera consumido por los servicios prestados).

Por lo antes mencionado, se deduce que las empresas no adquieren bienes depreciables con el fin de especulación ó reventa, sino con el propósito de obtener servicios a través de la vida útil ó estimada de los mismos.

b) Clasificación

Las intenciones de la empresa con respecto a las finalidades de las inversiones dentro del balance general, debe ser el elemento primario para determinar si los activos deben o no considerarse entre los activos fijos permanentes de la entidad.

No se pretenda poner esas inversiones a disposición de utilizarse en las actividades cotidianas de operación del negocio; ni tampoco viene el caso al que dichas inversiones se conviertan o no en efectivo durante el ciclo de operaciones normales de la entidad, sino que, por las características especiales ya enunciadas de las inversiones, dan por resultado su clasificación en los Estados Financieros y se desprende que la disponibilidad de dichos bienes debe ser menor a la del circulante, de ahí que se clasifican en grupo separado y como ejemplos de activos fijos tenemos: Terrenos, Edificios, Maquinaria, Muebles, Vehículos, etc.

c) Registro

En las empresas, sobre todo en las de tipo industrial, la inversión en propiedad, planta y equipo, representan una parte muy importante de sus recursos totales, ya que una parte considerable de los cargos a los costos de operación tiene su origen en estos bienes, por concepto de depreciación, conservación y mantenimiento de los mismos y son frecuentemente, un elemento importante del total de los costos de operación.

No obstante la importancia que este concepto representa en la situación financiera de una empresa, es común encontrar que los registros, control y protección -- que se tiene de ellos son deficientes ó nulos, y que los cargos a los costos de operación que se originan para su uso, son los que merecen menos atención a todos los elementos de que se encuentra compuesto el costo de operación.

De aquí la importancia de establecer registros contables adecuados para su control y protección, y que dichos registros estén manejados por empleados independientes de aquellos responsables de la vigilancia y guarda de los bienes.

d) Depreciación

El comité de terminología del Instituto Americano de Contadores, da la siguiente definición:

"La depreciación contable es un sistema de registro que tiende a distribuir el costo u otro valor básico de un Activo Tangible, menos el valor de desecho, si es que existe, sobre la vida probable de servicio de una manera sistemática y racional. Es un proceso de distribución y no de valuación".

"La depreciación anual es la proporción del cargo total que, de acuerdo con el sistema adoptado, corresponde a un año".

Aunque la distribución puede propiamente tomar en consideración los sucesos que ocurren durante el año, no se intenta que sea una medida del efecto de todos los sucesos.

Como se podrá observar, la definición tiende a considerar la depreciación como un proceso de distribución del costo, de ahí que, en la presentación de los Estados Financieros, la depreciación acumulada se presente deduciéndose de propiedad planta y equipo, para mostrar al lector la porción del costo que ha sido absorbida por los resultados del ejercicio y de ejercicios anteriores, así como la parte que aplicará a los resultados de ejercicios subsecuentes.

Los métodos de depreciación más usados y conocidos, por ser los más claros y precisos, son los siguientes:

- 1) Método directo ó de línea recta
- 2) Método de reducción de saldos ó de cargos decrecientes
- 3) Métodos que se basan en la actividad ó utilización
- 4) Método de fondo de amortización
- 5) Depreciación por revaluación

Además de estos métodos existen varios más, los cuales son complicados y de poco uso, pues algunos de ellos son matemáticos, que se utilizan con otros fines.

1.1) Método directo ó de línea recta

Consiste en distribuir la depreciación a base de una tasa de aplicación constante sobre la vida estimada de un activo.

Este método ofrece las siguientes ventajas: es aplicable a la gran mayoría de las empresas y, de hecho, se puede considerar como el más usual en los negocios modernos por su sencillez y facilidad de cálculo y aplicación: además es el único método que acepta la "Ley del Impuesto Sobre la Renta" en nuestro país.

Las desventajas e inconvenientes consisten en lo siguiente:

Los costos derivados del uso del activo aumentan en los últimos años, debido a que los gastos de conservación y reparación serán mayores en los últimos años de vida del equipo, y que al cargo anual por depreciación será constante por lo que no se considerará la intensidad de uso de la unidad, ya que el cargo por concepto de depreciación será el mismo, sin tomar en cuenta si estuvo inactivo ó si operó a toda su capacidad.

2.1) Método de reducción de saldos ó de cargos decrecientes.

Este método se desarrolla para contrarrestar uno de los inconvenientes que se señala en el método de línea recta, siendo el que se refiere a que los cargos al costo aumentan a medida que el bien se va haciendo más antiguo por el aumento que experimentan los gastos correlativos de mantenimiento, ya que de esta forma, se logra una uniformidad en el importe de los costos periódicos al compensarse el incremento en los gastos de conservación con la disminución del cargo periódico por concepto de depreciación. Este método está de acuerdo con la depreciación pues es una forma más satisfactoria de distribución del costo del activo.

Se consideran como desventajas, el hecho que los aumentos probables de los gastos de conservación no pueden preverse en forma razonable y lo difícil de su cálculo y aplicación, que puede ocasionar errores en las cuentas.

3.1) Métodos que se basan en la actividad ó utilización

Se apoyan en el supuesto de establecer una relación entre el costo del activo y los servicios que éste proporciona. Esto quiere decir que, conforme se vayan percibiendo servicios de los activos, se va aplicando la depreciación, -- por lo que las bases para el prorrateo del costo del activo serán, entre otras: unidades producidas, horas trabajadas, kilómetros recorridos, energía eléctrica consumida, etc. El inconveniente estriba en que no se considera la depreciación constante, que es inevitable por el transcurso del tiempo, aún cuando el equipo no trabaje.

4.1) Método de fondo de amortización

Este método, (mejor llamado método de interés compuesto, para evitar cualquier confusión con el fondo de reposición del activo) exige una cantidad periódica constante, que aunada al interés compuesto de un tipo determinado sobre la acumulación total, iguale la cantidad depreciada al final de la vida estimada del activo. El cargo a los costos por la depreciación, es la contribución periódica más la acumulación de interés.

Este método da por resultado cifras de depreciación creciente.

El empleo de este método da por consecuencia que se establezca un fondo y a su vez se debe segregarse el efectivo para la compra del nuevo activo.

El método no es de bastante aceptación, sin embargo, se utiliza a veces en las empresas de servicios públicos.

Dicho método no es aplicable a las empresas, debido a que la mayoría de los hombres de negocios no quieren, ó no están dispuestos, a destinar fondos para fines específicos y el cual tenga que segregarse de la empresa, prefiriendo mantener el efectivo dentro de la circulación general en todo lo que resta al negocio, confiando en su competencia ó criterio comercial, para garantizar las finanzas y de este modo, poder estar en condiciones para adquirir activos siempre que se necesiten y reemplazar las utilidades gastadas.

5.1) Depreciación por revaluación

Consiste en ajustar el costo de un activo a su valor actual cuando han sido adquiridos a un precio inferior al del mercado, ó por la continua baja del poder adquisitivo de la moneda; en dicho caso, se creará, una reserva para depreciación de activo fijo revaluado ó también se podrá seguir el procedimiento de hacer abonos directamente al activo fijo, lo cual tendrá como desventaja

ja que, después del primer abono, será difícil conocer el monto inicial a depreciar.

Al examinar los problemas de depreciación característicos de una sola empresa los objetivos del auditor son:

- 1.- Comprobar la corrección de las provisiones para el año actual y la acumulación reflejada en la depreciación mediante los promedios de la industria; y también mediante cualquier revisión interna.
- 2.- Asegurarse de que las políticas para acumulaciones, retiros y ajustes siguen bases semejantes a las de años anteriores y que los cambios habidos durante el año están respaldados satisfactoriamente.
- 3.- Revisar las indicaciones sobre depreciación tomando en cuenta la significación de cualquier crítica sobre tasas o totales.
- 4.- Promover estudios internos sobre vida útil, tasa, bases y estimaciones sobre valores de desecho y su aplicación práctica a cuentas de gastos y a la depreciación acumulada.

Además, será necesario comprobar que el procedimiento seguido por la compañía para considerar la depreciación es consecuente con el aplicado al ejercicio precedente.

También será preciso verificar los cálculos de la depreciación y revisar el movimiento de las cuentas de depreciación acumulada.

Por lo que se refiere a la comprobación del cálculo de la provisión correspondiente al ejercicio, es conveniente hacer pruebas con las que se pueda comprobar globalmente la depreciación, en el caso de que las tasas aplicables se computen sobre la base de línea recta. En el caso de que, exista una variedad de tasas para calcular la depreciación, o que ésta se calcule sobre la base de la fecha de adquisición de los bienes, bastará con que el auditor haga pruebas selectivas que le permitan comprobar la correcta aplicación de las tasas correspondientes.

Por lo que se refiere al movimiento en las cuentas en que se registra la depreciación acumulada, se deberá comprobar que los cargos correspondan a partidas dadas de baja, las cuales debieron ser comprobadas a través de la revisión de las bajas de equipo; en cuanto a los créditos, estos deberán coincidir con los cargos a resultados y se deberá investigar cualquier crédito adicional que no corresponda al movimiento de la depreciación correspondiente al ejercicio.

En caso de que registren tasas de depreciación diferentes para fines contables y fiscales, se procederá a verificar que se controlen en cuentas de orden.

Y, en lo referente a gastos de conservación y reparaciones, el auditor debe revisar las prácticas seguidas por la compañía.

Al efecto, deberá compararse los cargos del ejercicio que está revisando con los de los ejercicios precedentes, para investigar las variaciones de consideración que hubieran ocurrido, solamente me refiero a las distintas prácticas que deben ser comprobadas, en relación con el examen de estas partidas.

Muchas empresas han fijado en términos generales una cifra base para clasificar como inversión ó gastos, determinadas erogaciones, sin perjuicio de que para decidir la cuenta de cargo se tome en cuenta la vida probable y la facilidad de control de los bienes adquiridos, ya que si un bien tiene una corta vida probable y su control físico es por naturaleza difícil, probablemente convenga considerarlo como gasto al utilizarlo por primera vez; las sumas inferiores a esa base se cargan a los resultados.

Sin embargo frecuentemente es difícil determinar qué partidas deben ser registradas como activo fijo, y cuáles deben de cargarse a las operaciones.

La mayoría de los casos de duda se puede resolver mediante las consideraciones siguientes:

Son partidas de Activo Fijo:

- a) La substitución de una partida previamente registrada como activo fijo, siempre que lo anterior se dé de baja.
- b) La adición que prolonga apreciablemente la vida de un bien.
- c) Aquellos desembolsos que aumenten el valor de la propiedad.
- d) Las erogaciones que permiten que un bien sea aceptable para un uso diferente.

Son partidas que deben considerarse como gastos, las que:

- a) Restauran un bien a un estado adecuado de servicio.
- b) Conservan los bienes en un estado eficiente de operación.
- c) No aumentan el valor de la propiedad.
- d) No prolongan apreciablemente la vida de los bienes.

CAPITULO III

LOS EFECTOS DE LA INFLACION EN LOS ACTIVOS FIJOS

a) Características de la Inflación en México

- 1.- Antecedentes
- 2.- Concepto
- 3.- Tipos de Inflación
- 4.- Principales causas
- 5.- Consecuencias de la Inflación en México

b) El efecto de Inflación en México

c) Métodos para reconocer los Efectos de la Inflación en la Información Financiera

a) Características de la inflación en México

La inflación se ha derivado de constantes cambios que ha sufrido el país a través de factores, políticos, económicos y sociales.

Investigaciones profundas en diferentes economías aquejadas por la inflación han llevado a los analistas a sostener que el incremento de precios no es la inflación, sino es un síntoma ó efecto de la misma, por lo tanto la distribución regresiva del ingreso si es un factor bastante importante y decisivo para generar un proceso inflacionario, con sus consecuencias sobre la magnitud del mercado, - el encauzamiento de la inversión y la orientación del consumo.

El comercio exterior es otro factor determinante en el desarrollo de los procesos inflacionarios.

Los países que exportan alimentos deben cuidarse de guardar reservas para épocas de escasez, pues se ha dado el caso de países que siendo productores y exportadores de granos alimenticios han tenido que importarlos en ciertas épocas, con la consiguiente merma en su balanza de pagos y una substancial elevación de precios.

Nuestro país, a pesar de su pobreza, no sufrió los procesos inflacionarios a que se vieron sometidas en décadas anteriores otras naciones, en especial los latinoamericanos, pues contaba con una tasa de crecimiento del producto muy superior - inclusive a la de sociedades adelantadas, como las de E.U. y Canadá y no apareció ante el mundo como un país mono exportador.

1.- Antecedentes.

Desde tiempos antiguos la devaluación, siempre ha sido un problema que ha afectado de una manera muy importante la economía interna y externa de países pobres y ricos, es decir se crea una barrera que modifica la paridad del peso frente al dólar.

El fenómeno de la devaluación se puede presentar en cualquier país, independientemente del sistema económico al que pertenezca, los países pobres son presa fácil para la inflación, entre otras razones porque su crecimiento es lento. Es decir su producción no crece a tasas satisfactorias y su estructura económica tiene gran dependencia del exterior.

Derivado de esto, el peso mexicano ha sufrido diferentes modificaciones con el transcurso del tiempo, este inicio desde los tiempos del Sr. Porfirio Díaz Mori (1904) hasta llegar a la última devaluación, que se efectuó en el periodo del Sr. Miguel de la Madrid Hurtado (1983), actual Presidente de México.

Dentro de lo más relevante, como marco histórico las etapas que ha seguido la devaluación en México a continuación lo comento:

Primera Etapa.

(Presidente Porfirio Díaz Mori 1904)

El 16 de noviembre de 1904, por conducto del Sr. José Yves Limantur (Secretario de Hacienda) del Sr. Porfirio Díaz fijó la paridad de \$2.00 compra dólar y de \$1.991 venta, el dólar libre se vendía a \$2.38 y en ocasiones hasta \$3.00 la nueva paridad constituyó una revaluación y no una devaluación.

Segunda Etapa.

(Periodo de la Revolución Mexicana 1910-1920)

En el año de 1914 el peso se devaluó a \$3.302, en el año de 1917 a 1930 el peso entró en una etapa de estabilidad, el tipo de cambio fluctuó entre \$1.86 a \$2.12 por dólar.

Tercera Etapa.

(Presidente Abelardo L. Rodríguez 1933)

En el año de 1931 el peso se fue a \$2.43, en este año se definió una ley monetaria, los billetes emitidos legalmente por el Banco de México, la moneda de plata de un peso y las fraccionarias de plata de 10, 20 y 50¢. En 1933 el valor del dólar aumento de \$2.52 a \$3.60 pesos.

Cuarta Etapa.

(Presidente Lázaro Cárdenas del Río 1938)

Esta devaluación ocurrió el mismo día de la expropiación petrolera, el 18 de Marzo de 1938, el dólar se cotizó de \$3.60 a \$4.51 un año después en 1939 llegó a \$5.18 y se estabilizaría con Avila Camacho a \$4.85 esa paridad duraría hasta mediados de Junio de 1948.

Quinta Etapa.

(Presidente Miguel Alemán Valdés 1948-1949)

El Banco de México se mantuvo fuera del mercado durante un año, en esos 12 meses el mercado libre estableció un tipo de cambio de \$6.95 por dólar, posteriormente el 18 de Junio de 1949 se fijó una paridad oficial de \$8.65, esto otorgó a México una ventaja en exportaciones y turismo.

Sexta Etapa.

(Presidente Adolfo Ruiz Cortines 1954)

Quizá la devaluación más controvertida ha sido la que ocurrió el 18 de Abril de 1954 en donde el peso de \$8.65 se fue a \$12.50 esta devaluación duró 22 años hasta 1976. El peso subvaluado a \$12.50 por dólar generó un cambio substancial de capital, incremento la inversión extranjera y creó un período de estabilidad financiera que sirvió como base para fortalecer el sólido y rápido crecimiento económico del país.

Septima Etapa.

(Presidente Luis Echeverría Álvarez 1976)

En este período el Presidente Echeverría escogió la fecha más inesperada para anunciar la devaluación correspondiente, por lo cual el 3 de Septiembre el peso flotó a \$20.60 y el 26 de Octubre a \$19.86.

Finalmente el 22 de Noviembre el dólar se cotizó a \$27.97; para el 26 de Noviembre el peso se afirmó y el dólar bajó a \$23.50, seis días más tarde, el 2 de Diciembre el peso quedaba a \$20.92 por dólar.

Octava Etapa

(Presidente José López Portillo 1982)

En este período después de la crítica situación financiera que dejó el Sr. Echeverría, el gobierno de López Portillo produjo durante su primer año una notable corrección, sin embargo empezó a salir a la superficie la deuda externa de -

México, el déficit a finales de 1981 llegó a U.S. \$19.148 millones de dólares.

Finalmente los períodos por los cuales se modificó el dólar son: 17 de Febrero cotizó el dólar a \$26.88 en Marzo a \$44.82 y en Abril el dólar cotizó a \$49.00- el 7 de Agosto se cotizó a \$74.08 esto estableció un sistema dual de cambios para el dólar: una cotización de mercado libre y otra preferencial de \$50.00 destinada a proporcionar dólares para importaciones prioritarias, pago de deuda externa pública e intereses ordinarios de la deuda externa privada, dos semanas después, el 19 de Agosto, el sistema fue modificado, sólo podían ser retirados- en pesos al nuevo tipo llamado "general" de 69.50.

Los otros dos tipos de cambio se mantuvieron; el preferencial a \$50.00 y el de mercado libre a \$114.77.

A partir de este 1o. de Septiembre de 1982, quedó establecido un sistema de control general de cambios que cerró el mercado a todas las operaciones, excepto las autorizadas por el gobierno a dos tipos fijos de cambio; el tipo "ordinario" de \$70.00 para los mexdólares y esencialmente al anterior tipo "preferencial" de \$50.00 para operaciones prioritarias.

Novena Etapa

(Presidente Miguel de la Madrid 1982-1983)

El Presidente Miguel de la Madrid no vaciló en hacer frente al problema del peso, que exigía urgentemente un ajuste, el 20 de Diciembre de 1982, instauró el tipo de cambio "libre" del peso, el nuevo tipo se fijó en \$150.00 por dólar. A finales de 1982, impedía mantener un tipo libre de \$70.00 así, el Presidente de la Madrid estableció un sistema múltiple de control de cambios; un tipo de mercado libre a \$150.00 por dólar, un tipo controlado flotante que comenzó el 20 de Diciembre de \$95.10 por dólar el cual continuó deslizando 13 centavos diarios. El tipo libre, se mantuvo alrededor de \$150.00 hasta el 22 de Septiembre de 1983.

Decima Etapa

(Presidente Miguel de la Madrid Hurtado Septiembre de 1983)

Bajo un sistema de control de cambios como el que se aplica en México, la devaluación convencional no era práctica. El propósito de un banco central al abandonar un mercado es permitir que las fuerzas de la oferta y la demanda establezcan un nuevo tipo de cambio.

2.- Concepto

La inflación representa un aumento en el índice general de precios de la economía, producida fundamentalmente por un incremento en el circulante, es decir, en el monto del dinero disponible en la economía de un país, sin un aumento correlativo en la producción de dicha economía.

Sobre viene en una economía cuando el ingreso que se genera en un período dado, es superior a la producción global del mismo período y en virtud de que la inflación es muy importante se pueden tener los siguientes enfoques:

- a) La inflación representa un aumento generalizado en los precios, provocados por un desfasamiento entre la oferta y la demanda de productos y servicios.
- b) La inflación es una ruptura del equilibrio entre el dinero circulante y los bienes disponibles y que se refleja en una elevación general de precios.
- c) La inflación viene a representar un gravamen contra las utilidades, contra el capital y contra el sueldo de los trabajadores, porque al no ajustarse los renglones impositivos de manera proporcional, se afecta mayormente a dichos conceptos.

3.- Tipos de Inflación

- a) *Inflación importada.* Se deriva cuando las causas de inflación son ajenas al sistema monetario nacional, esta es cuando por diversas causas ingresan al país una cantidad de divisas, las cuáles no se usan en importaciones, sino que se cambian al Banco Central por moneda nacional esto por consecuencia origina un aumento de circulante y de demanda interna.
- b) *Inflación reprimida.* Es provocada por un control generalizado de precios. Los efectos que ha considerado este tipo de inflación son:
 - Disminución del interés en producir productos controlados.
 - Escasez del producto controlado.
 - Descapitalización a sectores productivos, que comercializan productos controlados.
- c) *Inflación en países socialistas.* Se adquiere a través de la acumulación del poder adquisitivo.
- d) *Inflación Latente.* Es cuando el aumento del circulante no se conoce como un incremento general de precios.
- e) *Inflación reptante.* Es tolerable y no es percibida por la población.
- f) *Inflación abierta.* Cuando la inflación es percibida por la población.
- g) *Hiperinflación.* Se pierde el cálculo económico, los precios suben todos los días también llamada inflación galopante.
- h) *Inflación administrativa.* Cuando el gobierno mantiene en límites mínimos, a través de la manipulación de los índices que miden el crecimiento en los precios.
- i) *Inflación anticipada.* Cuando las inflaciones influyen en los intereses y en los contratos a largo plazo y se pueden tomar las respectivas medidas.
- j) *Inflación autogenerada.* Esta inflación proviene del incremento en la velocidad del dinero.
- k) *Inflación pura.* Cuando todos los precios varían en idéntica proporción y de manera simultánea.
- l) *Inflación impura.* Cuando todos los aumentos de precios no son simultáneos ni proporcionales,

4.- Principales Causas

Por el entorno económico, y por las consecuencias que a todos afecta dentro de una economía inflacionaria, la inflación es un fenómeno esencialmente monetario, ya que este se traduce en la abundancia de dinero en circulación no es autónoma ni independiente del curso de otras variables del sistema de pagos, depende del resultado de la balanza de pagos, del financiamiento del déficit del presupuesto público, y de los programas de financiamiento al sector privado, -- dentro de las principales causas tenemos:

- a) El desfasamiento entre la oferta y la demanda de productos y servicios, al crecer tanto demandantes como su capacidad de demanda y, la capacidad instalada para fabricar productos y satisfactores.
- b) La necesidad imperiosa del estado de obtener cada vez mayores recursos, en aras de un financiamiento inalcanzable, para satisfacer sus crecientes necesidades de dinero.
- c) Incrementos en el gasto público y falta o ausencia de un poder legislativo - que califique auténticamente el monto o importe, el objetivo y el resultado o eficiencia del mismo gasto público.
- d) Aumento de subsidios a parastatales.
- e) Aumento del medio circulante.
- f) Establecimiento de impuestos nuevos técnicamente incorrectos o inoportunos - en su aplicación.
- g) Problemas estructurales de desequilibrio en la balanza de pagos.
- h) Importes de la deuda externa y del servicio de la misma.

5.- Consecuencias de la inflación en México.

La inflación se mide a través del movimiento del alza de los precios, está viene a ser una consecuencia de la inflación y no la inflación en si misma, dentro de las principales consecuencias que trae consigo podemos citar:

- a) Una deformación estructural dentro de la economía.
- b) Problemas en la balanza comercial y en la de servicios.
- c) Pérdida de competitividad internacional.
- d) Establecimiento de precios tope en ciertos productos.
- e) Descapitalización de la empresa al repartir dividendos inflacionarios.
- f) Disminución de inversiones derivado de la reducción de posibilidades de crecimiento.
- g) Incremento en los costos de producción y en los de distribución.
- h) Encarecimiento del dinero al elevar los costos de financiamiento.
- i) Incremento en la demanda de productos.
- j) Inversión en inmuebles, dejándose aún lado las inversiones financieras tales como acciones.

b) El efecto de la Inflación en los Activos Fijos

La Inflación es un aumento de precios general y continuo: es la pérdida del poder adquisitivo del dinero: es la devaluación interna de la moneda.

El aumento de dinero en circulación debe corresponder al crecimiento real de la producción de bienes y servicios de la economía, de no ser así, se traduce en --- constantes y generalizados aumentos en los precios (inflación), y que trae como consecuencia la revaluación.

La información contable financiera se ha fundado, tradicionalmente, en el principio de "Valor Histórico Original". Este principio se basa en que las cifras de -- los estados financieros se expresan en términos de unidades monetarias y que, --- cuando esta unidad ó medida de valor es constante, la importancia relativa de un bien queda razonablemente medida por las cantidades de efectivo que se afectan ó su equivalente, ó la estimación razonable que de ello se haga al momento en que -- se consideran realizados contablemente.

Dichas cifras pierden su significado en épocas de fluctuaciones intensas ó frecuentes de los precios. Cuando esto sucede, las unidades monetarias de distintas épocas nominalmente iguales no son realmente homogéneas, por lo que, al acumularse ó aplicarlos con base nominal, se suman y restan cantidades heterogéneas, dando -- agregados y residuos cuya significación es equívoca.

Esta deficiencia de la información puede conducir, por ello, a decisiones desfavu- rables y peligrosas para las empresas y para la economía nacional, tales como la -- descapitalización de las propias empresas por el gravamen ó reparto de utilidades ficticias.

Los problemas ocasionados por la deformación de la información financiera (basada en el valor histórico) y por la falta de comparabilidad producida por las desvia- ciones al esquema utilizado sin gulas de acción concretas, han sido preocupación- sobresaliente de la profesión contable en los últimos años.

Consciente de estos problemas, la profesión en México ha desarrollado diversos es- tudios sobre las posibles soluciones y divulgado las alternativas de corrección -- de la información financiera que parecen tener un mayor respaldo técnico y ser -- susceptibles de aceptación generalizada en nuestro medio.

En noviembre de 1978 la comisión de principios de contabilidad del Instituto Mexi- cano de Contadores Públicos, emitió un proyecto de boletín, con base en el cual -- llevó a cabo una auscultación formal, que culminó en la preparación del boletín -- B-7 el cual fue publicado en febrero de 1980 y cuya vigencia fué a partir de los-

ejercicios sociales que se inicien desde el 1° de enero de 1980 hasta el 31 de diciembre de 1983, ya que a partir del 31 de diciembre de 1984 entra en vigor - el boletín B-10 Reconocimiento de los efectos de la Inflación en la Información Financiera.

A pesar de sus deficiencias, es innegable que el esquema contable tradicional ha sido útil y confiable para la comunidad de negocios por un largo periodo. Ante estas circunstancias, es inapropiado abandonar la información financiera basada en el tradicional costo histórico pero, al mismo tiempo, es necesario iniciar el proceso de corrección de las deficiencias que dicho esquema origina en un ambiente de fluctuaciones internas y frecuentes en los precios.

c) Métodos para reconocer los efectos de la inflación en la información financiera.

A la fecha se pretende tener las bases sólidas que permitan que los ajustes correctivos se incorporen a los estados financieros básicos.

Consecuentemente, debe adoptarse un proceso evolutivo y experimental que en forma ordenada y sistemática, pruebe la validez y utilidad de aquellos métodos de ajuste que cuentan con mayor respaldo técnico y menor dificultad de aplicación y que preserven la imparcialidad y objetividad de la información contable.

El análisis de los métodos disponibles indica que son dos los que cuentan con un considerable apoyo técnico y han sido desarrollados y experimentados con mayor profundidad e intensidad.

1.- El de ajuste por cambios en el nivel general de precios.

2.- El de actualización de costos específicos.

Ambos métodos coinciden en que las deformaciones esenciales de los costos históricos, se localizan en los rubros no monetarios del balance general (básicamente inventarios, activos fijos y patrimonio) y los del estado de resultados que le son relativos (costo de ventas y depreciación). En tanto que el primero considera, que la deformación del costo histórico se corrige convirtiendo los costos expresados en unidades monetarias de distinto poder adquisitivo general a unidades monetarias de poder adquisitivo general actual, el segundo sostiene que esta corrección debe efectuarse substituyendo el costo original de cada partida por el costo actual de la misma.

La aplicación del método de ajuste por cambios en el nivel general de precios, no implica una desviación del principio del valor histórico original.

El método de actualización de costos específicos si representa una desviación -- del principio del valor histórico original.

Los estados financieros expresados en unidades de poder adquisitivo general actual, se basan sobre los mismos principios de contabilidad que los estados financieros -- históricos. Cambian las cifras porque la unidad de medida es diferente, pero los -- conceptos básicos de contabilidad sobre los que se basan los estados, no cambian.

Las partidas no monetarias no ganan o pierden poder adquisitivo, generalmente como resultado del valor cambiante de la moneda sobre las partidas no monetarias, se combina con los cambios en los precios específicos de las partidas no monetarias, los cuales se deben a otros factores tales como la tecnología cambiante y las leyes de la oferta y la demanda.

En el método de ajuste por cambios en el nivel general de precios, se utilizará para su aplicación el Índice Nacional de Precios al Consumidor que publica el Banco de México.

La actualización bajo el método de costos específicos se hará al costo de reposición, entendiéndose por éste, la cantidad requerida actualmente para adquirir y convertir los insumos necesarios para producir el potencial de servicio que tiene el activo, en su estado actual, usando la tecnología actual.

A continuación mencionaré algunas ventajas y desventajas de los métodos disponibles antes mencionados:

1.1 Método de ajuste por cambios en el nivel general de precios:

Ventajas:

- Conserva el costo histórico.
- Es objetivo y de aplicación uniforme.
- Es accesible para toda clase de empresas.
- Su implantación es más barata.

Desventajas:

- Los índices no consideran los cambios en la calidad ó las mejoras en los bienes que forma la canasta.
- Los índices representan promedios de cambios en una diversidad de bienes y servicios.
- No refleja el valor real de los activos, porque es difícil que la inflación general de los mismos coincida con los específicos.

2.1 Método de actualización de costos específicos:

Ventajas:

- Trata de determinar el valor específico de cada bien que integra al activo y por consiguiente, así actualizar el valor total de la empresa.
- El estado de resultados de operación refleje más fehacientemente el resultado de las operaciones al deducir de los ingresos el costo de reposición de los artículos vendidos.

Desventajas:

- La objetividad es una de las principales críticas ya que la determinación de los valores actualizados de los activos no se apega a los criterios objetivos tradicionales de la contabilidad.

- Es difícil obtener el valor actual de algunos activos.
- La operación es más costosa.
- El costo específico no se puede aplicar a partidas monetarias.

La revaluación es actualizar el activo fijo, en donde los efectos de la inflación sean más significativos, esta actualización debe incorporarse a los estados financieros básicos.

El boletín B-10 "Reconocimiento de los efectos de la inflación en la Información", emitido por la comisión de principios de contabilidad (de aquí en adelante conocido como boletín B-10) ha dado lugar a la existencia de una información cuya corrección debe comprobar al auditor, que forma parte de los estados financieros sobre los que emite su opinión.

Los procedimientos de auditoría y los aspectos del control interno que se tratan en este boletín, son los aplicables a la revisión de la actualización en los conceptos de los estados financieros que estén afectados en forma más significativa por los efectos de la inflación, como es el rubro de activo fijo, así como su depreciación acumulada y la del ejercicio.

Este boletín parte del supuesto de que el rubro antes mencionado ha sido examinado previamente en su contenido histórico, evaluado el control interno y aplicando los procedimientos de auditoría recomendados en el boletín específico que para el efecto ha emitido esta comisión. Por lo tanto, en este boletín sólo tratan los aspectos del control interno y los procedimientos de auditoría adicionales para cumplir con los objetivos del examen de la actualización de las cifras y de su adecuada revelación.

El objetivo de este boletín es establecer los procedimientos de auditoría que se consideran adecuados para comprobar que las cifras actualizadas que se presentan en la información financiera son los adecuados, y para mostrar los efectos más sobresalientes de la inflación correctamente determinados y revelados, con apego a los métodos que establece el boletín B-10.

El objetivo de los procedimientos de auditoría para el examen de la actualización de la información financiera por los efectos son los siguientes:

- 1) Comprobar la correcta aplicación del método de actualización seleccionado, es importante que la revisión le permita al auditor reunir elementos de juicio para concluir si la empresa se ha apegado a los lineamientos del boletín B-10.
- 2) Cerciorarse de que la actualización cubra aspectos substanciales de la información financiera y que los métodos seleccionados sean congruentes y se hayan adop

tado en forma integral.

Debido a que la inflación distorsiona las cifras históricas, es importante comprobar que se han considerado todos aquellos aspectos de los estados financieros en los que más haya impactado la inflación.

De igual importancia es asegurarse de que no se ha realizado una discriminación selectiva que cause parcialidad, por lo que es necesario verificar que los métodos elegidos correspondan a un conjunto de criterios y políticas debidamente armonizados entre sí, y que se hayan adoptado en forma integral, es decir que se hayan considerado todos sus efectos, tanto los favorables como los desfavorables.

- 3) Cerciorarse de que exista consistencia en la aplicación de los métodos de actualización.

Con objeto de asegurar a los usuarios de la información financiera la posibilidad de efectuar comparaciones de datos a fechas diferentes, es importante que exista consistencia en la aplicación de los métodos, así como determinar y revelar los efectos en caso de inconsistencia o falta de comparabilidad.

- 4) Comprobar la adecuada revelación de los efectos de la inflación en la información financiera.

Dada la importancia de la actualización de la información financiera y en virtud de los métodos que se puedan aplicar para ello, el auditor debe comprobar que se ha cumplido con el principio de revelación suficiente. Por lo tanto, en todos los casos es necesario cerciorarse que se revelan en forma clara y completa las bases utilizadas para la actualización y sus efectos cuantificados.

El estudio y evaluación de la efectividad del control interno deberá dirigirse principalmente a los siguientes aspectos:

- 1) Evidencia de que existe la apropiada autorización para efectuar la actualización de las cifras.
- 2) Registros y sistemas de captación de los datos necesarios para efectuar la actualización de la información financiera.

En el activo fijo, cuando se practique avalúo por perito independiente deben existir:

- 2.1 Medios que permitan la identificación de los valores, actualizados de los distintos bienes o grupos homogéneos de éstos y su depreciación acumulada, con los registros que contienen sus respectivos valores históricos.

2.2.- La estimación de la vida útil probable de los bienes y el valor de desecho de los mismos.

2.3.- La descripción de las bases de valuación.

- 3) Verificación interna independiente de la determinación, de los valores actualizados.
- 4) Personal capacitado para la actualización de las cifras.
- 5) Supervisión adecuada durante el proceso de actualización.
- 6) Verificación de cálculos.

Tratándose de la actualización de información financiera por los efectos de la inflación, esta técnica adquiere singular importancia, ya que esta actualización, constituye la modificación de cifras, en la que interviene en una forma preponderante el cálculo.

Los restantes procedimientos de auditoría que se recomiendan, están clasificados atendiendo a los dos métodos de revelación de los efectos en la información financiera que acepta el boletín B-10.

1.- Procedimientos de auditoría cuando se utiliza el método de ajuste por cambios en el nivel general de precios.

A. Actualización de cifras por primera ocasión.

- 1) Verificar mediante los procedimientos indicados en los apartados correspondientes de este boletín, que se actualizaron los valores de los saldos iniciales de activo fijo y su depreciación acumulada.
- 2) Verificar la correcta determinación de la ganancia o pérdida neta acumulada inicial por posición monetaria y que en el caso de pérdida, esta se disminuyó de las utilidades acumuladas iniciales actualizadas.

Si la actualización de las cifras de activo fijo y su depreciación acumulada al principio del período es superior a la del capital contable a esa misma fecha, se producirá una "ganancia acumulada inicial por posición monetaria". En el caso contrario, el resultado será una pérdida. Si la pérdida fuera superior a las utilidades acumuladas, el remanente representará un déficit.

B. Activo fijo y depreciación acumulada.

- 1) Comprobación del análisis por antigüedad de los saldos al valor histórico original.

Es necesario que el auditor se asegure de que los valores a los cuales se -- van aplicar los factores del Índice Nacional de Precios al Consumidor, co-- rrespondan al valor histórico original; por lo tanto, verificará que se - incluyan los efectos producidos por los cambios en la paridad del peso que - pudieran haber sido incorporados a estos activos. Se sugiere no analizar sal-- dos anteriores a 1954.

- 2) Comprobación de que se aplicó en forma adecuada el Índice Nacional de Pre-- cios al Consumidor.

El auditor debe comprobar de que utilizó precisamente el Índice Nacional de Precios al Consumidor y que el factor utilizado es el que se determina consi-- derando el Índice que corresponde a la fecha de adquisición, construcción ó producción del activo.

C. Depreciación del ejercicio.

- 1) Comprobar que el cargo a gastos por este concepto ha sido el correspondiente - al costo del activo fijo ya actualizado.

D. Comprobar que se ajusta el efecto de las diferencias cambiarias.

Es necesario cerciorarse de que los efectos significativos producidos por cambios en la paridad del peso, que se reflejan en resultados en los diversos conceptos - del activo. (Boletín B - 5)

"Registros de Transacciones en moneda Extranjera" de la comisión de principios de contabilidad), se acumulan ó deducen, según sea el caso, a la suma de los ajustes efectuados a los conceptos de activos fijo y su depreciación, y depreciación del - ejercicio, al actualizarlos con el Índice Nacional de Precios al Consumidor.

Derivado de lo anterior, hay que mencionar que con el boletín B-7 Revelación de - los efectos de la Inflación en la Información Financiera, si se podía manejar las diferencias cambiarias en los activos no monetarios, hasta el 31 de diciembre de - 1983, ya que con el nuevo boletín que entra en vigor a partir de los ejercicios - que terminen el 31 de diciembre de 1984, B-10 Reconocimiento de los efectos de la Inflación en la Información Financiera, las fluctuaciones cambiarias forman parte del costo integral de financiamiento.

- E. Comprobar la actualización del saldo inicial del ejercicio, de la "ganancia acumu-- lada por posición monetaria", así como de la "ganancia pérdida-neta acumulada ini-- cial por posición monetaria", mediante el Índice Nacional de Precios al Consumi-- dor.

El saldo existente al principio del periodo, debe ser actualizado por el índice promedio de inflación desde esa fecha, hasta la fecha a la cual se está efectuando la autorización.

- F. Comprobar la determinación correcta de la ganancia o pérdida por posición monetaria del periodo.

Se debe comprobar que se toman en consideración todos los ajustes por actualización de cifras, así como la cancelación del efecto de las variaciones cambiarias, ya que la diferencia derivada de todos ellos determina la ganancia o pérdida por posición monetaria del periodo.

- 1) Comprobar que en el caso de que el resultado sea utilidad por posición monetaria, su importe se haya presentado en el capital contable, como "ganancia acumulada por posición monetaria" o bien, si es pérdida, que su importe se haya disminuido del saldo de la "ganancia acumulada por posición monetaria" y que de existir excedente, éste se presente como déficit.

- II. Procedimiento de auditoría cuando se utiliza el método de actualización de costos específicos.

- A. Actualización de cifras por primera ocasión.

- 1) Verificar mediante los procedimientos indicados en los apartados correspondientes de este boletín, que se actualizaron los valores de los saldos iniciales de activo fijo y su depreciación acumulada.
- 2) Comprobar que se determina correctamente el superávit o déficit inicial por actualización de activos y en el caso de déficit, que éste fue disminuido de las utilidades acumuladas iniciales actualizadas.

El auditor deberá asegurarse de que si la actualización de los activos fijos y su depreciación acumulada del principio es superior a la actualización del capital contable a esa misma fecha, la empresa ha determinado un superávit inicial por actualización de activos. En el caso contrario debe haberse determinado un déficit.

- B) Activo fijo y su depreciación acumulada.

En los casos de actualización con base en avalúo practicado por perito independiente.

- 1) Satisfacerce de la independencia, capacidad técnica y registro ante autoridad competente del perito valuator.
- 2) Obtener conocimiento de los métodos y supuestos empleados por el perito va--

auditor para asegurarse de que su informe proporciona el valor de reposición de los bienes del activo fijo, su vida útil probable remanente y el valor de desecho de los mismos.

Lo anterior no implica que el auditor conozca al detalle los métodos o supuestos empleados por el perito valuator, ya que su razonabilidad y aplicabilidad son responsabilidad de dicho especialista.

El auditor necesita comprender los métodos y supuestos en la medida que lo capaciten para evaluar si los datos proporcionados por el perito son razonables.

- 3) Asegurarse de que el avalúo está respaldado con el informe del perito y de que la empresa cuenta con un resumen de los métodos y supuestos empleados, así como del trabajo desarrollado.

El auditor deberá examinar esta documentación que el perito entrega a la empresa como constancia del trabajo que desarrolló la cual deberá estar suscrita formalmente.

- 4) Comprobar que los peritos valuadores cuentan con evidencia objetiva del estudio en el cual basan su juicio.

Al evaluar la evidencia con que cuentan los peritos, el auditor deberá tomar en consideración:

- a) La importancia relativa de las cifras del avalúo.
- b) El conocimiento profesional y personal de los peritos.
- c) La medida en que se satisfaga del trabajo de los peritos a través del examen de sus papeles de trabajo, su cambio de impresiones con ellos, etc.
- d) Verificar que el cálculo técnico de la revaluación asigna valores específicos, actualizando el costo y la depreciación acumulada de cada uno de los distintos bienes en existencia.

El auditor debe cerciorarse de que el valuator emitió su informe con base en avalúo detallado de los bienes que componen el activo fijo y de que no se efectuó únicamente una estimación en forma integral.

- f) Comparar los registros del activo fijo al costo, con la relación detallada del avalúo.

Esta comparación se debe efectuar de tal manera que proporcione elementos para concluir si los valores actualizados incluyen todos los bienes del activo fijo o bien, que no se están incorporando valores que corresponden

a bienes a que no se encuentran formando parte del activo fijo.

- g) Comprobar si los bienes de características similares tienen actualizado su valor bajo el mismo criterio.
- h) Comprobar que de acuerdo con la vida transcurrida de los activos a la fecha del avalúo, más la vida útil remanente, el importe de la depreciación acumulada según el avalúo es congruente y que consecuentemente el valor neto de los activos (valor de reposición menos su depreciación acumulada) es adecuado.
- i) Solicitar a la administración que proporcione información de los bienes que no tiene intención de reponer y asegurarse de que se incluyan al costo si se encuentran en operación ó al valor neto de realización si se van a vender.
- j) Comprobar que el avalúo que se está tomando como base para la reexpresión de valores, no tiene una antigüedad superior a cinco años.

Los principios de contabilidad contemplan la posibilidad de no tener un estudio técnico del valor del activo cada año; sin embargo, prevén que se lleve a cabo cuando menos cada cinco años.

- k) Comprobar la actualización de los valores del avalúo, cuando no se tuvo uno nuevo.

En los casos en que el avalúo tenga antigüedad superior a un año, pero no mayor de cinco, verificar que se actualizaron sus valores mediante índices específicos de la misma rama industrial de la empresa ó mediante la aplicación del Índice Nacional de Precios al Consumidor, siempre y cuando este último no refleje un incremento del 50% ó más, en relación con la fecha del avalúo, en cuyo caso se requiere uno nuevo.

- 1) En caso de que los estados financieros básicos se hayan ajustado para reflejar los costos específicos actuales de los activos fijos, comprobar que el registro contable de la actualización se haya efectuado por separado de los costos históricos, de tal forma que pueden revelar en los estados financieros ó en sus notas respectivas, los costos históricos de cada uno de los distintos rubros de los activos fijos y su depreciación respectiva, así como los ajustes por revaluación, tanto en relación al costo de reposición como a la actualización de la depreciación acumulada.

- 2) En los casos de actualización con índices específicos de precios.

- a) Comprobar que el análisis por antigüedad es correcto, que se aplicó el índice adecuado según la rama industrial a que pertenece la empresa y que el índice es publicado por el Banco de México.
- b) Verificar que se aplicó al costo del activo fijo y a la depreciación acumulada el factor correcto, considerando el índice según la fecha de adquisición de los bienes.

C. Depreciación del ejercicio.

1. Si se obtiene avalúo de un perito, comprobar que el cargo a resultados corresponde a la depreciación del valor actualizado del activo fijo, según el estudio técnico.

Se debe verificar que el cargo por depreciación corresponda a la vida probable estimada por el perito y que se aplica al costo promedio actualizado del activo en el ejercicio, después de deducir el valor estimado de desecho.

2. Si la actualización es con números índice específicos, verificar que el cargo a gastos corresponde al costo del activo fijo ya actualizado. El auditor debe cerciorarse que el índice utilizado es el que corresponde a la rama industrial de la empresa y de que fue publicado por el Banco de México.

D. Ganancia o pérdida por posición monetaria.

- 1) Comprobar la clasificación adecuada de los activos monetarios y no monetarios.

Al efectuar esta verificación, es necesario asegurarse de que los saldos en moneda extranjera han sido considerados como partidas monetarias de conformidad con el criterio sostenido por la Comisión de Principios de Contabilidad.

- 2) Comprobar la posición monetaria neta y que se le aplica el factor que le corresponde según el Índice Nacional de Precios al Consumidor.

El auditor deberá cuidar que los promedios obtenidos sean representativos de la posición monetaria mantenida durante el ejercicio.

En caso de presentarse fluctuaciones significativas de la posición monetaria es recomendable seccionar el período para determinar los distintos factores aplicables, con el objeto de que el resultado por posición monetaria que se calcule, sea representativo de la posición mantenida durante el período.

- 3) Comprobar que en caso de que existan diferencias cambiarias significativas en el ejercicio no se hayan capitalizado, ya que las fluctuaciones cambiarias forman parte del costo integral de financiamiento para efectos del B-10.

- 4) Comprobar que el resultado por posición monetaria se haya presentado correctamente en la información financiera.

Si el resultado por posición monetaria es utilidad, su importe se debe presentar en el capital contable como ganancia acumulada por posición monetaria.

Si el resultado es pérdida monetaria, su importe se debe disminuir del saldo de la ganancia acumulada por posición monetaria, y en caso de que exista excedente, se debe presentar como un déficit.

- E. Comprobar que se determina correctamente el superavit ó déficit por retención de activos no monetarios.

Verificar que en la determinación de este concepto, se toman en consideración todos los ajustes derivados de la actualización de cifras llevada a cabo en el --- ejercicio, así como la determinación de la utilidad ó pérdida por posición monetaria y el ajuste de la diferencias cambiarias importantes del ejercicio. También se debe tomar en consideración la actualización de los saldos iniciales que se mencionan en el siguiente apartado.

- F. Comprobar que se actualiza mediante el Índice Nacional de Precios al Consumidor, el saldo al inicio del periodo de la ganancia acumulada por posición monetaria y el superavit por retención de activos no monetarios.

A los saldos ya actualizados al día último del periodo anterior se les aplicará el factor correspondiente a la inflación del periodo dictaminado.

Independientemente del método utilizado para actualizar las cifras de la información financiera, son aplicables los siguientes procedimientos:

- 1) Cerciorarse de que exista consistencia en la aplicación de los métodos de actualización.

En el caso de actualizaciones subsecuentes, deberán compararse los métodos seleccionados por la empresa para reflejar en el ejercicio examinado los efectos de la inflación en la información financiera, con los aplicados en el --- ejercicio inmediato anterior; esta comparación debe considerar también la de los métodos y supuestos utilizados por los valuadores. En caso de inconsistencia, el auditor deberá comprobar que la empresa reveló adecuadamente la naturaleza y en lo posible, el efecto del cambio.

- 2) Comprobar la adecuada presentación de los efectos de la inflación en la información financiera.

*El auditor deberá cerciorarse de que revela en forma clara, completa y --
cuantificada, los efectos de la inflación en la información financiera, -
así como la descripción de los métodos utilizados para la actualización.*

CAPITULO III

PRESENTACION EN LOS ESTADOS FINANCIEROS

- a) *Estados Financieros*
- b) *Notas a los estados financieros*
- c) *Incorporación de la reexpresión a los Estados Financieros Básicos*

a) Estados Financieros

Los estados financieros, es el documento númerico de una entidad en cuyos valores se consigna el resultado de haberse conjugado los factores de la producción por una empresa, así como de haber aplicado las políticas y medidas administrativas dictadas por los directivos de la misma, y en cuya formulación y estimación de valores intervienen las convenciones contables y juicios personales de quién los formula, a una fecha o por un periodo determinado. Los estados financieros deben contener en forma clara y comprensible suficientes elementos para juzgar la situación financiera, los resultados de operación y los cambios en la situación financiera de la entidad.

A continuación presento algunos ejemplos del renglón del "Activo Fijo" en los estados financieros:

Activo Fijo

Terrenos		\$ 200,000.00
Edificios	\$ 400,000.00	
Maquinaria y equipo	500,000.00	
Vehículos	300,000.00	
Muebles y enseres	100,000.00	
	<u>1,300,000.00</u>	
Menos depreciación acumulada	<u>500,000.00</u>	
		<u>800,000.00</u>
		\$1,000,000.00

Activo Fijo

Maquinaria y equipo	\$ 500,000.00
Vehículos	300,000.00
Muebles y enseres	100,000.00
	<u>900,000.00</u>
Menos depreciación acumulada	<u>500,000.00</u>
	<u>\$ 400,000.00</u>

Cuando existan bienes raíces que no formen parte de la planta en operación, sino que se realicen como inversiones, o para su venta, dichas cantidades generalmente deben clasificarse por separado en el balance general, de preferencia bajo inversiones y otros activos. Así mismo, las instalaciones de la planta que hayan estado ociosas -- por un largo período deben mostrarse por separado bajo "Activo Fijo".

Ejemplo:

Utilizado en las operaciones:

Terrenos		\$ 200,000.00
Edificios	\$ 400,000.00	
Maquinaria y equipo	500,000.00	
Vehículos	300,000.00	
Muebles y enseres	<u>100,000.00</u>	
	<u>1,300,000.00</u>	
Menos depreciación acumulada	<u>500,000.00</u>	<u>800,000.00</u>
		<u>1,000,000.00</u>

*No utilizados en las operaciones:

Terrenos		100,000.00
Edificios	\$ 200,000.00	
Maquinaria	<u>150,000.00</u>	
	350,000.00	
Menos depreciación acumulada	<u>150,000.00</u>	<u>200,000.00</u>
		<u>\$ 1,300,000.00</u>

*Cuando estas cantidades no son importantes, no es aconsejable clasificarlas por separado.

En caso de existir compromisos, cubiertos por contrato, por concepto de adiciones al activo fijo, y dichas cantidades son substanciales, es aconsejable presentarlos en forma relativa a "Activo Fijo".

EJEMPLO:

Terrenos		\$ 200,000.00
Edificios	\$ 400,000.00	
Maquinaria y equipo	500,000.00	
Vehículos	300,000.00	
Muebles y enseres	<u>100,000.00</u>	
	\$1,300,000.00	
Menos depreciación acumulada	<u>500,000.00</u>	800,000.00

Construcción y equipo de instalaciones en construcción (costo adicional estimado para terminales \$ 250,000.00)

300,000.00
\$ 1,300,000.00

Las partidas importantes de Activo Fijo que no se encuentran en uso de las operaciones, sino que estén rentadas a otros, debe hacerse la aclaración correspondiente.

EJEMPLO:

Utilizado en las operaciones:

Terrenos		\$ 200,000.00
Edificios	\$ 400,000.00	
Maquinaria y equipo	500,000.00	
Vehículos	300,000.00	
Muebles y enseres	<u>100,000.00</u>	
	1,300,000.00	
Menos depreciación acumulada	<u>500,000.00</u>	800,000.00

Arrendado a otros:

Terrenos		200,000.00
Edificios, menos depreciación acumulada por \$ 150,000.00		<u>200,000.00</u>
		<u>\$ 1,400,000.00</u>

b) *Notas a los estados financieros.*

En virtud de que las entidades requieren de presentar toda la información necesaria para una revelación suficiente en los estados financieros, y por lo cual no se puede presentar en el cuerpo de los mismos por limitaciones de espacio, las entidades amplían su información mediante estas notas.

En términos generales las notas a los estados financieros explican el origen y significado de los datos y cifras que se presentan en dichos estados aluden a políticas o procedimientos contables, reglas particulares; cambios de un periodo a otro, o proporcionan información acerca de ciertos eventos económicos que han afectado o podrían afectar a la entidad.

Debido a lo anterior las notas son parte integrante de los estados financieros. Su divulgación a las políticas contables, deberá incluirse en una nota por separado, pudiendo ser encabezada por un título que denote claramente, su contenido "Resumen de las principales políticas contables".

Dentro de este rubro cabe mencionar las relativas a los activos fijos existen diferentes políticas de contabilidad y que, por consiguiente requieren revelación del tratamiento elegido.

I. *Revelación general del método de depreciación*

- 1) *Método directo o de línea recta.*
- 2) *Método de reducción de saldos o de cargos decrecientes.*
- 3) *Métodos basados en la actividad o utilización.*
- 4) *Método de fondo de amortización.*
- 5) *Depreciación por revaluación.*

II. *Nota que incluye la vida de los activos, clases y arrendamientos capitalizados.*

III. *Método de depreciación, tipos, vidas útiles, mantenimiento y reparación, -- ventas y bajas.*

Las vidas útiles estimadas de las principales clases de activo son como sigue:

<i>Clasificación</i>	<i>Años</i>
<i>Edificios</i>	<i>25-40</i>
<i>Maquinaria y equipo</i>	<i>5-25</i>
<i>Mobiliario y equipo</i>	<i>5-15</i>

IV. *Métodos de depreciación que se cambian durante el año.*

V. *Tratamiento contable del mantenimiento, reparaciones, renovaciones y mejoras.*

VI. *Métodos de actualización:*

- a) *Actualización por costos específicos.*
- b) *Actualización por ajuste por cambios en el nivel general de precios.*

c) *Incorporación de la reexpresión a los Estados Financieros Básicos.*

Norma: Presentar en los Estados Financieros la actualización del activo fijo a través de los métodos permitidos.

Métodos:

I. Ajuste por cambios en el nivel general de precios.

1) Índice específico (otorgado por el Banco Nacional de México)

II. Costos específicos.

2) Avalúo de perito independiente

Depreciación de ejercicios.

Basado en el valor actualizado de los activos y en su vida probable.

Para la depreciación del periodo se debe tomar como base el valor actualizado a la fecha que mejor permite enfrentar ingresos contra gastos.

La depreciación del costo histórico y del complemento por actualización deben concluir el mismo año.

A continuación me permito mostrar los efectos de la inflación incorporando la reexpresión, a las diferentes cuentas del activo fijo que la integran como es vehículos, maquinaria y equipo, muebles y enseres.

ACTUALIZACION DEL ACTIVO FIJO
AL 31 DE OCTUBRE DE 1983

	<u>MAQUINA</u> <u>RIA Y</u> <u>EQUIPO</u>	<u>MUEBLES</u> <u>Y</u> <u>ENSERES</u>	<u>VEHICULOS</u>	<u>TOTAL</u>
--	---	--	------------------	--------------

DEPRECIACION ACUMULADA

1.- DEPRECIACION ACUMULADA AC TUALIZADA AL 31-XII-82	\$24,458	\$ 2,335	\$ 804	\$ 27,597
2.- FACTOR DE AJUSTE PARA AC- TUALIZAR LA DEPRECIACION- AL 31-X-83	1.71	1.71	1.71	
3.- DEPRECIACION ACUMULADA -- REEXPRESADA HASTA EL ---- 31-XII-83 (1 X 2)	41,823	3,993	1,375	47,191
4.- DEPRECIACION DEL PERIODO- REEXPRESADO EN PESOS DE - PODER ADQUISITIVO AL ---- 31-X-83	<u>3,531</u>	<u>651</u>	<u>768</u>	<u>4,950</u>
5.- DEPRECIACION ACUMULADA RE EXPRESADA AL 31-X-83	<u>\$45,354</u>	<u>\$4,644</u>	<u>\$2,143</u>	<u>\$52,141</u>

ACTIVO FIJO - ACTUALIZACION
AL 31 DE OCTUBRE DE 1983
COSTO DE ADQUISICION Y DEPRECIACION DEL PERIODO
ACTUALIZACION DEL COSTO DE ADQUISICION (I.N.P.C.)

<u>ACTIVO FIJO</u>	<u>MAQUINARIA Y EQUIPO</u>	<u>MUEBLES Y ENSERES</u>	<u>VEHICULOS</u>	<u>TOTAL</u>
1. SALDOS REEXPRESADOS AL 1-XII-82	\$ 55,560	\$ 7,448	\$ 1,021	\$ 64,029
2. FACTOR DE AJUSTE A OCTUBRE 1983: 364.5/213.1	1.71	1.71	1.71	
3. SALDOS REEXPRESADOS AL 31-X-83 DE ADICIONES - DE AÑOS ANTERIORES	95,007	12,736	1,746	109,489
4. ADICIONES DE 1983 A COSTO DE ADQUISICION	8,685	250	2,806	11,741
5. FACTOR DE REEXPRESION - DEL PROMEDIO DEL AÑO AL 31-X-83 364.5/283.7	1.28	1.28	1.28	
6. ADICIONES REEXPRESADOS (4 X 5)	11,117	320	3,592	15,029
7. TOTAL ACTIVOS REEXPRESADOS AL 31-X-83 (3 + 6)	\$106,124	\$13,056	\$ 5,338	\$124,518
<u>DEPRECIACION DEL AÑO</u>				
1. FACTOR 283.7/364.5				
2. BASE DE DEPRECIACION (7 X 8)	\$82,777	\$10,184	\$ 3,602*	
3. TASA DE DEPRECIACION	4%	6%	20%	
4. DEPRECIACION DEL PERIODO (10 MESES) CARGO A RESULTADOS	2,759	509	600	\$ 3,868
5. FACTOR AL 31-X-83	1.28	1.28	1.28	
6. AFECTACION A LA DEPRECIACION ACUMULADA	3,531	651	768	4,950
*) SE ELIMINAN LOS ACTIVOS TOTALMENTE DEPRECIADOS.				

ACTUALIZACION DEL ACTIVO FIJO
AL 31 DE OCTUBRE DE 1983
COSTO DE ADQUISICION Y DEPRECIACION ACUMULADA
 -CONTINUA-

AÑO	HISTORICO			REEXPRESADO		AJUSTES	
	VALOR DEL ACTIVO	DEPRECIACION ACUMULADA 31-XII-82	FACTOR DE AJUSTE	VALOR DEL ACTIVO	DEPRECIACION ACUMULADA 31-XII-82	ACTIVOS	DEPRECIACION
1976	\$ 940	\$ 371	213.1/66.0	\$3,035	\$1,198		
1977	299	118	213.1/85.1	749	295		
1978	344	113	213.1/100.0	733	241		
1979	352	93	213.1/118.2	635	168		
1980	1,375	272	213.1/148.3	1,963	388		
1981	299	40	213.1/191.1	333	45		
	<u>\$3,609</u>	<u>\$1,067</u>		<u>\$7,448</u>	<u>\$2,335</u>	<u>\$3,839</u>	<u>\$1,323</u>
TOTAL	\$29,119	\$11,531		\$64,029	\$27,597	\$34,910	\$16,066
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)

Explicaciones:

- (1) Año en que se adquirieron los Activos
- (2) Costo histórico original Activo Fijo
- (3) Costo histórico original depreciación acumulada
- (4) Factores emitidos por el Banco de México
- (5) Valor del activo fijo reexpresado col. (2) (4)
- (6) Valor de la depreciación reexpresado col. (3) (4)
- (7) Diferencia entre el valor original y el reexpresado Activo Fijo col. (2) (5)
- (8) Diferencia entre el valor original y el reexpresado depreciación acumulada col. (3) (6)

ACTUALIZACION DEL ACTIVO FIJO
AL 31 DE OCTUBRE DE 1983
COSTO DE ADQUISICION Y DEPRECIACION ACUMULADA

AÑO	<u>HISTORICO</u>		FACTOR DE AJUSTE	<u>REEXPRESADO</u>		<u>AJUSTES</u>	
	<u>VALOR DFL ACTIVO</u>	<u>DEPRECIA CION ACU MULADA 31-XII-82</u>		<u>VALOR DFL ACTIVO</u>	<u>DEPRECIA CION ACU MULADA 31-XII-82</u>	<u>ACTIVOS</u>	<u>DEPRECIACION</u>
1976	\$ 9,499	\$ 4,939	213.1/66.0	\$30,670	\$15,947		
1977	458	238	213.1/85.1	1,147	596		
1978	694	309	213.1/100.0	1,478	658		
1979	6,882	2,556	213.1/118.2	12,407	4,608		
1980	5,197	1,544	213.1/149.3	7,418	2,104		
1981	<u>2,188</u>	<u>489</u>	<u>213.1/191.1</u>	<u>2,440</u>	<u>545</u>		
	\$24,918	\$10,075		\$55,560	\$24,458	\$30,642	\$14,383
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)

Explicaciones:

- (1) Año en que se adquirieron los activos
- (2) Costo histórico original Activo Fijo
- (3) Costo histórico original depreciación acumulada
- (4) Factores emitidos por el Banco de México
- (5) Valor del Activo Fijo reexpresado col. (2) (4)
- (6) Valor de la depreciación reexpresado col. (3) (4)
- (7) Diferencia entre el valor original y el reexpresado Activo Fijo col. (2) (5)
- (8) Diferencia entre el valor original y el reexpresado depreciación acumulada col. (3) (6)

ACTUALIZACIÓN DEL ACTIVO FIJO
AL 31 DE OCTUBRE DE 1983
COSTO DE ADQUISICIÓN Y DEPRECIACIÓN ACUMULADA

AÑO	<u>HISTÓRICO</u>			<u>REEXPRESADO</u>		<u>AJUSTES</u>	
	<u>VALOR DEL ACTIVO</u>	<u>DEPRECIACIÓN ACUMULADA</u> 31-XII-82	<u>FACTOR DE AJUSTE</u>	<u>VALOR DEL ACTIVO</u>	<u>DEPRECIACIÓN ACUMULADA</u> 31-XII-82	<u>ACTIVOS</u>	<u>DEPRECIACIÓN</u>
1978	\$170	\$170	213.1/100.0	\$ 362	\$362		
1979	149	116	213.1/118.2	269	209		
1980	273	163	213.1/149.3	390	233		
1981							
	<u>\$592</u>	<u>\$449</u>		<u>\$1,021</u>	<u>\$804</u>	<u>\$ 429</u>	<u>\$ 355</u>
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)

Explicaciones

- (1) Año en que se adquirieron los activos
- (2) Costo histórico original Activo Fijo
- (3) Costo histórico original depreciación acumulada
- (4) Factores emitidos por el Banco de México
- (5) Valor del Activo Fijo reexpresado col (2) (4)
- (6) Valor de la depreciación reexpresado col. (3) (4)
- (7) Diferencia entre el valor original y el reexpresado Activo Fijo col. (2) (5)
- (8) Diferencia entre el valor original y el reexpresado depreciación acumulada col. (3) (6)

**ACTUALIZACION DEL ACTIVO FIJO
COMPARACION COSTOS ACTUALIZADOS
CON I.N.P.C. Y COSTOS HISTORICO**

	<u>COSTO HISTORICO</u>	ACTUA- LIZADO CON I.N.P.C.			<u>AJUSTES DE 1982</u>	<u>AJUSTES DE 1983</u>
		<u>AL 31-X-83</u>	<u>DIFE RENCIAL</u>			
COSTO DE ADQUISICION	\$ 40,860	\$124,518	\$83,658	\$34,910	\$48,748	
DEPRECIACION ACUMULA- DA.	<u>(13,395)</u>	<u>(52,141)</u>	<u>(38,746)</u>	<u>(16,066)</u>	<u>(222,680)</u>	
	\$27,465	\$ 72,377	\$44,912	\$18,844	\$26,068	

DETERMINACION DEL RESULTADO POR RETENCION DE ACTIVO FIJO

	<u>VALOR DE AVUALO</u>	<u>INDICE NACIONAL DE PRECIOS</u>	<u>SUPERAVIT</u>
1982	\$ 64,414	\$ 36,432	\$ 27,982
1983	\$143,914	\$ 72,377	\$ 71,537
SUPERAVIT POR RETENCION DE ACTIVOS FIJOS ACUMU- LADO HASTA 1982		\$ 27,982	
SUPERAVIT POR RETENCION DE ACTIVOS FIJOS ACUMU- LADOS HASTA 1983		<u>71,537</u>	
SUPERAVIT DE LOS DIEZ - MESES DE 1983		\$ 43,555	

DETERMINACION DEPRECIACION DEL EJERCICIO

AVALUOS

	<u>AVALUO NETO</u>	<u>ALTAS O BAJAS</u>	<u>IMPORTE</u>
1983	\$143,914	(\$ 14,500)	\$129,414
1982	64,414		<u>64,414</u>
			\$193,828

VALOR PROMEDIO DE AVALUO DE
ADQUISICIONES HASTA 1982 \$193,828/2 \$ 96,914

Más: VALOR PROMEDIO DE ADI-
SIONES DEL AÑO:

COSTO DE ADQUISICION	\$ 11,741	
	<u>14,500</u>	
	26,241	13,121

BASE PARA EL CALCULO DE LA-
DEPRECIACION DEL AÑO \$110,035

DEPRECIACION A 1983 SUGERI-
DA POR EL VALUOR \$ 8,471

8,471 X 110,035 6,477
143,914

DEPRECIACION PROMEDIO
DEL AÑO QUE DEBERA --
CARGARSE A RESULTADOS.

CAPITULO IV

DISPOSICIONES FISCALES PARA LOS ACTIVOS FIJOS

- a) *Impuesto sobre la renta*
- b) *Impuesto al valor agregado*
- c) *Impuesto sobre adquisición de inmuebles*
- d) *Impuestos estatales*
- e) *Cuestionario de evaluación fiscal*

a) Impuesto sobre la Renta

El auditor en su revisión de activo fijo, no debe perder de vista las disposiciones fiscales que nos marca la ley del Impuesto sobre la Renta, debido a que se podrían no estar acumulando correctamente los ingresos, así como las deducciones que se pueden hacer a los mismos, los cuales quedarán gravados o deducidos del impuesto a los ingresos de las sociedades mercantiles.

La nueva ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en toda la República a partir del 1° de enero de 1984, le da una importancia especial al activo fijo, estableciendo la sección III del capítulo II, título II, que analiza el concepto referente de acuerdo a la misma y, para efectos fiscales se considera que:

Activo Fijo es el conjunto de bienes tangibles que utilicen los contribuyentes para la realización de actividades empresariales que se demeritan por el uso en el servicio del contribuyente y por el transcurso del tiempo.

La adquisición o fabricación de estos bienes tendrá siempre como finalidad la utilización de los mismos para el desarrollo de las actividades del contribuyente, y no con la finalidad de ser enajenados dentro del curso normal de sus operaciones. El monto original de la inversión comprende además del precio del bien, los impuestos efectivamente pagados con motivo de la adquisición o importación del mismo a excepción del impuesto al valor agregado, así como las erogaciones por concepto de derechos, fletes, transportes, acarreos, seguros contra riesgos en la transportación, manejo, comisiones sobre compras y honorarios a agentes aduanales.

Respecto al activo fijo, se consideran como ingresos acumulables entre otros, los siguientes:

La utilidad que se obtenga en pagos efectuados con bienes.

Los ingresos por adquisición, esto es, los que provengan de construcciones, instalaciones o mejoras permanentes en inmuebles, que de conformidad con los contratos por los que se otorgo su uso o goce quedan a beneficio del propietario, el ingreso se entenderá que se obtiene al término del contrato y en el monto que a esa fecha tengan las inversiones conforme al avalúo que practique persona autorizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

La utilidad que se obtenga en la enajenación de activos fijos.

Los ingresos provenientes por contratos de arrendamiento financiero.

La revaluación de activo fijo no se considera como un ingreso.

Las deducciones que se podrán hacer a los ingresos, serán los gastos inherentes al activo fijo, de los cuales mencionaremos sus requisitos de deducibilidad:

La depreciación de las inversiones, únicamente podrá deducirse, mediante la aplicación, en cada ejercicio de los porcentos máximos autorizados por la ley, para ciertos bienes tangibles y para maquinaria y equipo. También podrán aplicarse porcentos menores y, en este caso, el porcentaje elegido será obligatorio y únicamente se podrá cambiar sin exceder del máximo autorizado, presentando aviso ante las autoridades fiscales. En caso contrario de aplicar porcentos mayores, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público con fines de fomento económico podrá autorizar la aplicación de porcentos mayores a los señalados en la ley.

Las bajas de activo fijo se harán, cuando el contribuyente enajene los bienes ó cuando éstos dejen de ser útiles para obtener los ingresos, deducirá en el ejercicio en que esto ocurra, la parte aún no deducida. En el caso en que los bienes dejen de ser útiles para obtener los ingresos, el contribuyente deberá presentar aviso ante las autoridades fiscales y mantener sin deducción un peso en sus registros.

Los pagos por el uso ó goce de inmuebles, cuando se refieran exclusivamente a los destinados para los fines específicos del negocio.

Los contratos de arrendamiento financiero, se deducirán en el ejercicio en que realicen los pagos.

Los pagos por el uso ó goce temporal de automóviles, se deducirá el importe que resulte de multiplicar la cantidad que anualmente señale el Congreso de la Unión por 0.0017 y el producto que se obtenga se multiplicará por el número de días por los que se otorgó el uso.

Las reglas para la deducción se sujetarán a lo siguiente:

- I. Las reparaciones así como las adaptaciones a las instalaciones se considerarán inversiones siempre que impliquen adiciones ó mejoras al activo fijo.

En ningún caso se considerarán inversiones los gastos por concepto de conservación, mantenimiento y reparación que se eroguen con el objeto de mantener el bien de que se trate en condiciones de operación.

- II. Las inversiones en automóviles, sólo serán deducibles cuando sea uno sólo para la persona que lo necesite estrictamente para el desempeño de sus funciones y siempre que tenga relación de trabajo con el contribuyente. Sólo podrá deducirse la inversión de los automóviles cuyo monto original de la

inversión sea igual ó inferior a la cantidad que señale anualmente el Congreso de la Unión para el ejercicio fiscal de que se trate. Si excede de la cantidad señalada se considerará como monto original de la inversión la cantidad anteriormente mencionada.

III. Las inversiones en casas habitación, aviones y embarcaciones que no tengan concesión ó permiso del Gobierno Federal para ser explotados comercialmente, sólo serán deducibles en los casos, con las condiciones y requisitos que señale el reglamento de esta ley.

Las inversiones en casas de recreo en ningún caso serán deducibles.

IV. En el caso de bienes adquiridos por fusión, los valores sujetos a deducción no deberán ser superiores a los valores de deducir en la sociedad mercantil fusionada.

V. Las construcciones, instalaciones ó mejoras permanentes en activos fijos tangibles, propiedad de terceros que de conformidad con los contratos de arrendamiento ó de concesión respectivos que den a beneficio del propietario y se hayan efectuado a partir de la fecha de celebración de los contratos mencionados, se deducirán en los terminos antes descritos. Cuando la terminación del contrato ocurra sin que las inversiones deducibles hayan sido fiscalmente redimidas, el valor por redimir podrá deducirse en la declaración del ejercicio respectivo, previo aviso presentado ante las autoridades fiscales.

VI. Que no se dé efectos fiscales a su revaluación.

Además, la ley nos marca una deducción adicional que los contribuyentes podrán hacer a la utilidad fiscal, ó en su caso, incrementar la pérdida fiscal correspondiente a ejercicios regulares, la cantidad que resulte de efectuar las operaciones que nos señala en su artículo 51.

Ahora bien, los gastos no deducibles serán:

- Los gastos que se realicen en exceso con relación al activo fijo.
- Las pérdidas derivadas en la enajenación de bienes cuando el costo de adquisición de los mismos no corresponda al mercado en el momento en que se adquirieron dichos bienes.
- Los pagos por el uso ó goce temporal de casas habitación y casa de recreo que no tengan concesión ó permiso del Gobierno Federal para ser explotados comercialmente.
- Las pérdidas derivadas en la enajenación de activos fijos, cuya inversión no es deducible.

b) Impuesto al Valor Agregado

El día 1° de enero de 1980, entró en vigor, en toda la República, la ley del Impuesto al Valor Agregado, la cual abrogó a la Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles.

Esta nueva ley obliga al pago de impuesto a todas las personas físicas y las morales que en territorio nacional, enajenen bienes. Dicho impuesto se calculará aplicando a los valores que señale la misma, la tasa del 15% que en ningún caso se considerará que forma parte de dichos valores. En caso, de que, estos actos o actividades de enajenación de bienes se realicen por residentes en las franjas fronterizas de 20 kilómetros paralelas a la línea divisoria internacional del --norte del país, y la colindante con Belice, Centroamérica, o en las zonas libres de Baja California y parcial de Sonora y de Baja California Sur, que la entrega-material de bienes o la prestación de servicios, se lleve a cabo en las citadas-franjas o zonas, el impuesto se calculará aplicando la tasa del 6% a los valores que señala la ley.

El contribuyente trasladará dicho impuesto, en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los bienes, además de que, tendrá derecho a acreditar el que le hubieran trasladado, es decir, el que hubiese pagado.

Dentro de esta misma ley, queda comprendido un capítulo específico, de la enajenación y, para los efectos de la misma, se extiende:

- I. Toda transmisión de propiedad de bienes. No queda comprendida en esta fracción la que se realice por causa de muerte, ni por fusión de sociedades. La donación no se considerará transmisión gravada, salvo como la realicen empresas para las cuales el donativo no sea deducible para los fines del impuesto sobre la renta.
- II. La venta en la que el vendedor se reserva la propiedad de la cosa vendida, desde que se celebre el contrato, aún cuando la transferencia de la propiedad opere con posterioridad o no llegue a efectuarse. En este último caso se tendrá, derecho a la devolución del impuesto al valor agregado correspondiente.
- III. Las adjudicaciones, aún cuando se realicen a favor del acreedor.
- IV. El fideicomiso que deba considerarse como enajenación de bienes, en los términos del Código Fiscal de la Federación.
- V. El faltante de bienes en los inventarios de las empresas.
Esta presunción admite prueba en contrario.

VI. El arrendamiento financiero.

En la enajenación de bienes quedarán exentos de impuestos los siguientes:

- 1. El suelo.*
- 2. Construcciones adheridas al suelo destinadas ó utilizadas para casa habitación. Cuando sólo parte de las construcciones se utilicen ó destinen a casa habitación, no se pagará el impuesto por dicha parte. Los hoteles no quedan comprendidos en esta fracción.*
- 3. Bienes muebles usados, a excepción de los enajenados por empresas.*

c) *Impuesto sobre adquisición de inmuebles.*

El día 1° de enero de 1980, entró en vigor, la ley del Impuesto sobre Adquisición de inmuebles, la cual derogó a la Ley General de Timbre.

Esta nueva ley, grava, como su nombre lo indica, todas las adquisiciones de inmuebles que realicen las personas físicas o morales, que consisten en el suelo y las construcciones adheridas a él, ubicados en territorio nacional, así como los derechos relacionados con los mismos.

El impuesto se calculará aplicando la tasa del 10% al valor del inmueble después de reducirlo en 10 veces del salario mínimo general, elevado al año de la zona económica que corresponda al Distrito Federal.

Cuando del inmueble, formen parte departamentos habitacionales, la reducción se hará por cada uno de ellos, en el caso de hoteles no es aplicable.

Además, de lo antes mencionado, la ley nos marca:

- Exenciones.

- Conceptos.

- Precio ó valor de avalúo.

- Pago del impuesto.

- Forma de pago del impuesto.

- Diferimiento del impuesto en compraventa con reserva de dominio y en promesa de venta.

- Reglas para la reducción del valor del inmueble.

d) *Impuestos estatales*

Impuesto al Valor Agregado

De acuerdo con el artículo 41 de esta ley, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público celebrará convenio con los estados que soliciten adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal para recibir participaciones en los términos de la Ley de Coordinación Fiscal, conviniendo en no mantener impuestos locales o municipales sobre:

- I. Los actos o actividades por los que debe pagarse el impuesto al valor agregado o sobre las prestaciones o contraprestaciones que derivan de los mismos, - no sobre la producción de bienes cuando por su enajenación deba pagarse dicho impuesto.
- II. La enajenación de bienes o prestación de servicios cuando una u otra se exporten.
- III. Los bienes que integran el activo o sobre la utilidad o el capital de las - empresas.
- IV. Intereses, los títulos de crédito y los productos o rendimientos derivados de su propiedad o enajenación.
- V. El uso o goce temporal de casa habitación.

Tampoco mantendrán impuestos locales o municipales de carácter adicional sobre las participaciones en gravámenes federales que les correspondan.

El Distrito Federal no establecerá ni mantendrá en vigor los gravámenes antes mencionados.

Se exceptúan los impuestos que los Estados o el Distrito Federal tengan establecidos o establezcan sobre enajenación de construcciones por las que deba pagarse el impuesto al valor agregado y, en ningún caso se entenderá limitativo de la facultad de los Estados y el Distrito Federal para gravar con impuestos locales o municipales la propiedad o posesión del suelo o construcciones, o la transmisión de propiedad de los mismos o sobre plusvalía o mejora específica, siempre que no se discrimine en contra de los contribuyentes de este impuesto.

e) Cuestionario de evaluación fiscal

A continuación presenté un cuestionario de evaluación fiscal que el auditor debe tener en consideración al revisar el renglón de activo fijo.

SINON/A

1. Si la documentación que ampara los activos fijos reúne los requisitos establecidos en la ley.
2. Si en la enajenación de activos fijos se considero el costo existente en libros.
3. Si en la enajenación de activo fijo existió utilidad ó pérdida, cerciorarse si se consideró acumulable ó deducible según el caso.
4. Comprobar que las reparaciones de activo fijo, - siempre que impliquen adiciones ó mejoras, sean capitalizadas a fin de poder depreciarlas en los términos de la ley.
5. Si las tasas de depreciación usadas para fines - fiscales fueron uniformes con las del año ante-rior y recordar que en caso de haber variado las tasas, la empresa deberá contar con la autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Pá-blico.
6. Comprobar que las tasas de depreciación fueron - iguales ó inferiores a las permitidas por la ley.
7. Si las tasas de depreciación son diferentes para fines contables y fiscales, comprobar que se controlen en cuentas de orden.
8. Considerar la posibilidad de que la empresa deprecie en forma acelerada sus inversiones, bajo las siguientes condiciones:
 - a) Este estímulo será aplicable a las inversiones en bienes nuevos de activo fijo (salvo equipo de oficina y transporte) realizadas en zonas de prioridad nacional y utilizadas en las ramas de actividad que la autoridad determine y siempre que el-

SINON/A

contribuyente no goce de ningún estímulo o subsidio sobre bienes de activo fijo o por la realización de dichas actividades.

- b) El estímulo sólo podrá utilizarse en el primer --- ejercicio en que se deduzca la inversión (hasta -- 1983 en cualquiera de los primeros cinco años). El restante 50% o 75% de la inversión se deducirá en cada ejercicio menos uno en que se habría deducido el total de la inversión conforme a los porcentajes normales que establece la propia ley.

Bajo el resumen transitorio de depreciación acelerada se tienen las siguientes características:

- a) Los bienes adquiridos durante 1984 se podrán deducir en un 75% el monto original de la inversión y los adquiridos durante 1985 en un 50% sobre dicho monto en ambos casos exclusivamente en el primer - ejercicio en que se proceda la deducción.
- b) Los bienes adquiridos en 1986 se podrán deducir en un 25% sin el requisito de zona y actividad en este caso el contribuyente tiene derecho al estímulo consistente en depreciar 50% en el primer ejercicio por reunir las condiciones requeridas.
9. Si la política de iniciación de la depreciación ha sido uniforme en relación con la del año anterior.
10. Si las inversiones de activo fijo se revaluaron, - comprobar que éstas no se estén depreciando para efectos fiscales, ya que dicha depreciación es no deducible.
11. Comprobar que en caso de que la empresa haya ---- adquirido activos por reembolso de capital, por - pago o aportaciones en especie de otras entidades, éstos no se deprecien a una cantidad superior a la pendiente de depreciar de la empresa de donde provenga.
12. Verificar que en los activos fijos tomados en arren

SINON/A

damiento financiero hayan sido capitalizado y la depreciación esté de acuerdo a lo que establece la ley.

13. Respecto al sistema de registro de los ingresos obtenidos por arrendamiento financiero, verificar que este haya sido conforme a la ley y, en caso contrario la existencia de autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
14. Comprobar que los ingresos derivados de la realización cualquiera de las opciones en los contratos de arrendamiento financiero por parte del arrendador, hayan sido acumulables en el ejercicio en que sean exigibles y no hayan estado sujetos a deducción alguna.
15. Cerciorarse de que no gravó la utilidad en venta de inmuebles del activo fijo, cuando se reinvierta en activos depreciables, en regiones susceptibles de desarrollo, siempre y cuando se obtenga la aprobación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
16. Si se enajenaron activos fijos, verificar que se pagó el impuesto al valor agregado correspondiente.
17. Si se arrendaron activos fijos, verificar que se pagó el impuesto al valor agregado.
18. Verificar que en los pagos por el uso o goce temporal de automóviles cuyo factor exceda de 9.0 en los términos del artículo 60. de la Ley del Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos o de motocicletas distintas de las comprendidas en la fracción I del artículo 15 de la citada Ley, sólo se deduzca el 70% de los mismos.
19. Verificar si existen avalúos que estos se practiquen únicamente por personal autorizado como; instituciones de crédito, la comisión de avalúos de bienes nacionales o por corredor público.
20. Verificar, si la empresa está establecida en zonas susceptibles de desarrollo, que puedan aprovechar los estímulos fiscales correspondientes a inversiones de activos fijos.

SI

NO

N/A

72

21. *Revisar que la documentación deberá conservarse durante cinco años contados a partir de la fecha en que se presentaron o debieron presentarse las declaraciones.*

CAPITULO V

AUDITORIA DE LOS ACTIVOS FIJOS

- a.) *Objetivos*
- b.) *Control Interno*
- c.) *Programa*
- d.) *Procedimientos*
- e.) *Archivo permanente y papeles del año*

Los objetivos que debe tener en mente el auditor al iniciar el examen de los Estados Financieros son:

- I. El dictamen ó informe que rendirá al cliente a la conclusión de su revisión. Dicho informe podrá ser, por ejemplo, para la obtención de un crédito hipotecario, en este caso el auditor debe informar como está compuesto el renglón de Activo Fijo e indicar por medio de una nota a los Estados Financieros los gravámenes que existan sobre su propiedad.
- II. Los objetivos específicos aplicables a la revisión de Activo Fijo son:
 1. Determinar que los bienes que la empresa muestra en los Estados Financieros son de su propiedad.
 2. Investigar cualquier limitación ó gravámen a la propiedad e indicarse en el balance.
 3. Cerciorarse de que todos los bienes, de los cuales es propietaria la empresa, están incluidos en el balance.
 4. Determinar que la valuación de Activo Fijo se haya hecho con propiedad.
 5. Cerciorarse del adecuado registro de las adiciones y bajas de los bienes.
 6. Comprobar que el cálculo de la depreciación sea razonable, consecuentemente con el del ejercicio anterior y que ésta sea de acuerdo con los métodos aceptados para determinarla.

Con base en lo antes enumerado, el auditor en la revisión investigará y aplicará todos los recursos de investigación que crea necesarios para poder obtener toda la información que le sea necesaria y que le den la convicción de su autenticidad para basar en esta opinión.

b) Control Interno

Existen tres métodos principales para el estudio y evaluación del control interno, los cuales son:

- I. Método Gráfico. Como su nombre lo indica, consiste en la utilización, por parte del auditor, de las gráficas de organización y de las muestras la estructura y procedimientos de cada uno de los diferentes departamentos de que esta compuesta la empresa, para el estudio del sistema del control interno. Este método es poco usado, ya que la mayoría de las empresas carecen de gráficas de organización y por consecuencia el auditor no podrá realizar su trabajo por medio de este método. Sin embargo, es recomendable este método en empresas pequeñas y con poco movimiento.
- II. Método descriptivo. Consiste en la preparación de papeles de trabajo, en los cuales el auditor hace un detalle de las actividades, departamentos, funcionarios y empleados, y los registros de contabilidad que intervienen en el sistema del control interno. Este método se aplica a pequeñas empresas que tienen pocas fases de operación y donde resultarla impráctico el uso de métodos de cuestionario.

Su principal desventaja es que carecen de bases presupuestas para su estudio y se dificulta su evaluación, ya que para que sea juzgado por el auditor encargado de la revisión, es necesario que éste lea varias páginas, por lo que resulta impráctico en las empresas de cierta magnitud.

- III. Método de Cuestionario. Consiste en una serie de preguntas cuidadosamente elaboradas y presentadas con relación al control interno.

Generalmente, contiene varias secciones aplicables a cada uno de los aspectos principales del control interno de las empresas, y normalmente está elaborado de tal forma que es posible su aplicación en gran número de empresas. Desde luego que, en circunstancias especiales se deben elaborar cuestionarios especiales.

Con objeto de facilitar su revisión, se elaboran de tal forma que las contestaciones afirmativas denoten un buen control interno, y las negativas, señalen debilidades ó fallas en el mismo.

De los tres métodos antes descritos, el más usual en nuestro medio es el de cuestionarios ya que se adapta a la generalidad de las empresas, representa un ahorro de tiempo, es de carácter recordatorio y facilita la evaluación de la efectividad del sistema.

De acuerdo con lo antes expuesto, a continuación se presenta un cuestionario enfocado al estudio y evaluación del control interno de Activo Fijo.

Cuestionario para evaluar el control interno de "Activo Fijo"

Control interno	Nombre/puesto del empleado que efectúa el procedimiento	¿Emplea el procedimiento el cliente?		
		N/A	SI	NO
1. ¿Existen autorizaciones para la inversión en activos fijos, -- así como una política definida de quien ó quienes deben hacer dichas autorizaciones?				
2. ¿Se requiere aprobación del Consejo de Administración ó de algún otro comité para las adquisiciones de bastante cuantía?				
3. ¿Existen presupuestos para las adquisiciones de activo fijo?				
4. En caso de que las adquisiciones sobrepasan lo presupuestado, ¿existe una autorización expresa para dicho exceso?				
5. Si las adiciones del activo fijo no son previamente autorizadas, ¿las aprueba posteriormente el Consejo de Administración, uno a varios funcionarios?				
6. ¿Existen instrucciones escritas de tal manera que las técnicas y empleados responsables puedan distinguir lo que es adición, mejora ó mantenimiento?				
7. ¿Se llevan registros detallados				

Control interno

Nombre/puesto
del empleado
que efectúa -
el procedimiento

¿Emplea el procedi-
miento el cliente?

N/A SI NO

de tarjetas ó en forma de libros que muestran las partidas individuales de terreno, edificio, maquinaria y equipo, distintas de las herramientas, moldes, modelos y en otras partidas análogas?

8. ¿Se llevan cuentas de control apropiadas por ubicaciones y por clases de bienes?
9. ¿Que políticas rigen para distinguir entre los gastos capitalizables de aquéllos que deben ser cargados a reparaciones y mantenimiento y en que tiempo?
10. ¿Concuerdan los registros detallados con el mayor?
11. ¿Se hacen periódicamente un inventario físico del activo fijo y se compara con los registros respectivos?
12. En caso de existir diferencias en el punto anterior, ¿son investigadas y se reporta dicha situación?
13. ¿El sistema para salvaguardar físicamente, así como el control del equipo movable, es satisfactorio?
14. ¿Periódicamente se hacen avalúos del activo fijo para fines de aseguramiento?

Control Interno

Nombre/p uesto
del empleado
que efectúa --
el procedimi--
ento

¿Emplea el procedimiento -
el cliente?
N/A SI NO

15. Por lo que se refiere a las adquisiciones del activo fijo, el sistema asegura que:
- ¿Han sido recibidos y reportados los bienes requeridos oportunamente?
 - ¿Es oportuno el reporte y registro de las ventas, bajas y traspasos interdepartamentales?
16. ¿Existen órdenes de trabajo para todos aquellos activos que son fabricados en la compañía?
17. ¿Dichas órdenes incluyen materiales, mano de obra y cargos indirectos?
18. ¿Se cotejan las órdenes de trabajo con los gastos reales y los presupuestales?
19. En caso de variaciones sustanciales en el punto anterior, ¿se investigan y son comunicados a la gerencia?
20. ¿Indican las órdenes de trabajo la fecha de terminación, así como la fecha en que empezó a funcionar o producir la maquinaria?

Control Interno

Nombre/puesto
del empleado-
que efectúa -
el procedimi-
ento

¿Emplea el procedi-
miento el cliente?
N/A SI NO

21. ¿Existe un expediente en el cual se archiven todas las facturas, comprobantes, pedimentos, órdenes de trabajo u otros documentos que amparen la propiedad del activo fijo?
22. ¿Que medidas se adoptan para informar sobre las partidas retiradas o abandonadas?
23. ¿Que control se mantiene sobre las partidas retiradas o abandonadas?
24. ¿Que norma se sigue en lo que respecta a los bienes totalmente depreciados? --
si:
- a) ¿se dan de baja de los libros y registros?
- b) ¿A cuánto ascienden éstos?
- c) ¿Se siguen llevando en los libros y registros hasta que se retiren?
25. ¿Se llevan registros de los activos totalmente depreciados y que aún se encuentran en uso?
26. ¿Existen activos propiedad de otras compañías en la empresa?

Control Interno

Nombre/puesto
del empleado
que efectúa -
el procedimi-
ento

¿Emplea el procedi-
miento el cliente?
N/A SI NO

27. En caso de ser afirmativa la anterior respuesta, ¿se encuentran contabilizados éstos adecuadamente, salvaguardados físicamente e inventariados correctamente?
28. Por las ventas de activos, ¿exige la compañía facturas, o simplemente endosa en propiedad los documentos que amparan los activos?
29. ¿Existen ventas entre compañías filiales?
30. En caso de ser afirmativo a --- cuánto asciende éstas y si son frecuentes.

Una vez que el auditor ha resuelto el cuestionario de control interno y determinado las fallas o deficiencias existentes, está en condiciones de aplicar las pruebas de auditoría en un grado mínimo o aumentarse al máximo, ya que de esta forma se pueden describir errores u omisiones en los registros de la compañía.

c) Programa

La comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos en su boletín No. 4, da la siguiente definición de programa de trabajo: "En el sentido estricto, el programa de trabajo es un enunciado, lógicamente ordenado y clasificado, de los procedimientos de auditoría que han de emplearse, la extensión que se les ha de dar y la oportunidad en que se han de aplicar. En ocasiones se agregan a esto algunas explicaciones o detalles de información complementaria, tendientes a ilustrar a la persona que va a aplicar los procedimientos de auditoría, sobre características o peculiaridades que debe conocer".

El programa contendrá, sólo indicaciones generales en relación a las principales pruebas a realizar, cuando se elabore para uso de supervisores o auditores con la experiencia necesaria para aplicarlos, o bien, detallará en forma analítica los procedimientos aplicables, lo cual en el caso de tener ayudantes servirá como instructivo.

Algunos auditores han encontrado conveniente elaborar un programa tipo, que incluya los principales procedimientos de auditoría aplicables a varios tipos de empresas y que se adaptan a cada auditoría, adicionando o eliminando los procedimientos que procedan. La forma más común de un programa de trabajo, consiste en un enunciado de control interno y a continuación los procedimientos de auditoría que deben aplicarse, dejando espacios para que se indique en relación a ellos el nombre de la persona que efectúe el trabajo de la cédula o cédulas en que se localiza el desarrollo del mismo, así como para indicar el tiempo estimado para el desarrollo de la revisión y el tiempo que realmente se ocupa.

Dentro de las múltiples ventajas que puede proporcionar el uso de programas de trabajo, pueden señalarse los siguientes:

- 1) Que no queden sujetos sólo a la memoria de quienes realizaron las primeras labores de investigación y el estudio y evaluación del control interno, sino, la repercusión que todos esos conocimientos debe tener en la realización del trabajo.
- 2) La seguridad que proporciona al auditor el ayudarlo a no omitir procedimientos importantes o la revisión de algún aspecto trascendental, o bien, al no dar una extensión inadecuada a su trabajo, evitándose los consiguientes peligros de pérdida de tiempo o de omisiones irreparables.
- 3) Permite hacer una adecuada distribución de labores entre los ayudantes, considerando su experiencia y capacidad.

- 4) Ayuda al encargado de la auditoría en la explicación a sus ayudantes de los procedimientos que deberán aplicar, su extensión, sus objetivos, etc.
- 5) Proporciona mayor agilidad y seguridad en la supervisión, ya que facilita ver rápidamente si todos los puntos a cubrir fueron debidamente cumplidos y las cédulas en que se desarrollan.
- 6) Sirve para saber el trabajo que se ha realizado, el que queda por hacer y el tiempo estimado para terminarlo.

En resumen, el programa de trabajo es un medio que permite superar las técnicas de trabajo y debe considerarse por lo tanto como una guía de acción a seguir, moldeable por las circunstancias específicas del caso y el criterio del auditor, así como obtener ahorros de tiempo, evitando duplicación de labores.

d) Procedimientos

Los procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida ó a un grupo de hechos ó circunstancias examinadas, mediante los cuales el contador público obtiene las bases necesarias para fundamentar su opinión.

Procedimientos aplicables a la revisión de los activos fijos son:

1. Elaborar una cédula sumaria que contenga los siguientes datos:
 - a) Saldos al principio del ejercicio (dichos saldos deben coincidir con papeles de trabajo del ejercicio anterior).
 - b) Adiciones.
 - c) Bajas.
 - d) Traspasos.
 - e) Saldos a la fecha de revisión.
2. Cotejar los saldos con el libro mayor.
3. Revisar la comprobación de las adiciones y bajas principales:
 - a) Hacer un recorrido de la planta para familiarizarse con las principales adiciones, anotar cualquier cambio importante en relación con el año anterior, si existen activos fuera de uso, rotos ó desmantelados, etc, para ver con posterioridad que estén correctamente mostrados en las cuentas.
 - b) Comentar con un funcionario apropiado sobre las principales adiciones y bajas.
 - c) Examinar actas de consejo en las que se autoricen los aumentos ó bajas.
4. Investigar la última fecha en que la empresa tomó un inventario físico del activo fijo y anotar los resultados en papeles de trabajo (diferencias entre físico y registro) así como si fueron reportados las diferencias a la gerencia.
5. Comprobar la suma de los auxiliares contra el saldo del libro mayor.
6. Elaborar una cédula de adiciones seleccionando un número representativo de cargos al activo fijo y efectuar el siguiente trabajo:
 - a) Revisar las autorizaciones requeridas para adiciones, asegurándose que és cubren el bien ó el equipo adquirido.
 - b) Comprobar el costo estimado contra el costo real y explicar las variaciones más significativas.

- c) Determinar, de acuerdo con las políticas de la empresa, si se obtuvieron autorizaciones para cantidades de importancia gastadas en exceso de lo autorizado.
- d) Revisar la factura del proveedor, pedimento de importación u otro documento que ampare la adquisición, costo de mano de obra, gastos indirectos, -- etc.
- e) Asegurarse de que las adiciones se contabilizaron de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.
- f) Inspeccionar físicamente las partidas importantes seleccionadas y verificar partidas de ejercicios anteriores.
7. Determinar si las adquisiciones dieron como resultado la baja de activos por reemplazo y revisar si se registraron en libros los asientos correspondientes.
8. Investigar las políticas de capitalización de gastos de conservación, reparaciones y mantenimiento y determinar si son consistentes con las del ejercicio anterior.
9. Elaborar una cédula de bajas, seleccionando un número representativo de estas y realizar el siguiente trabajo:
- a) Revisar la orden que autoriza la venta o retiro.
 - b) Examinar las facturas, contratos o documentos, que ampare los ingresos -- provenientes de la venta de activo fijo.
 - c) Asegurarse del correcto registro en libros de las ventas o retiros tomando en cuenta lo siguiente:
 - 1) Costo de adquisición de acuerdo con los registros auxiliares.
 - 2) Depreciación acumulada hasta la fecha de la baja.
 - 3) Determinación del precio de venta.
 - 4) Determinación de la utilidad o pérdida de la venta.
 - 5) Determinar que el tratamiento fiscal es correcto.
10. Cotejar contra los auxiliares del activo fijo y las cuentas de mayor cualquier adición que haya motivado una baja (relacionar este punto con lo mencionado en el número 7), o que ha sido determinada por observación o discusión con empleados y que dicha baja no se hubiere registrado en libros.
11. En el caso de ventas a compañías filiales, asegurarse de que no exista utilidad o pérdida en la transacción.

12. Elaborar una cédula de traspasos, seleccionando un número representativo del total de la cuenta y realizar el siguiente trabajo:
 - a) Verificar que los traspasos sean efectuados correctamente.
 - b) Revisar orden de trabajo en proceso, comparando lo realmente cargado -- contra lo presupuestado y determinar si se obtuvo aprobación para cantidades de importancia, gastadas en exceso de lo autorizado.
 - c) Examinar cargos por materiales mano de obra, y gastos indirectos.
 - d) Inspeccionar físicamente las partidas seleccionadas.
13. Investigar los procedimientos relativos a herramientas pequeñas, para asegurarse de que los mismos permitan una protección física y un registro adecuado.
14. Determinar si habrá diferencia entre la depreciación contable y la fiscal y revisar las cuentas de orden, si las hay, cerciorarse de que son adecuadas.
15. Cerciorarse de que los seguros son adecuados en cuanto a su cobertura, tomando como base el valor de reposición de los activos (cotejar contra el trabajo de cargos diferidos seguros pagados por adelantado).
16. Complementar la revisión de adiciones, bajas y traspasos, de acuerdo con lo enunciado en dichos párrafos, fijándose un alcance de revisión.
17. Cotejar contra resultados la utilidad o pérdida obtenida por las bajas de activo fijo.
18. Elaborar cédulas de depreciación por medio de cálculo global por la depreciación del año, cotejando con cédula sumaria y gastos o costos.
19. Cerciorarse que los porcentajes de depreciación aplicados durante el período son razonables, adecuados y uniformes con los aplicados en el año anterior.
20. Señalar en cédula de prueba global de depreciación el monto de activo fijo totalmente depreciado.
21. Indicar en cédula sumaria diferencias entre depreciaciones fiscales y contables, para tomarse en cuenta en la conciliación fiscal.
22. Revisar si existen autorizaciones por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para efectos de depreciación acelerada. En caso de haberlas, incluirlas en el archivo permanente y hacer referencias cruzadas a -- estas.

23. Determinar si existen compromisos para adquisiciones ó construcciones de activo fijo cuantificados.
24. Comentar con el gerente de auditoría la necesidad de incluir una nota a los estados financieros por tales compromisos.
25. Cerciorarse de que no existen gravámenes ó están dados en garantía los activos fijos.
26. Cotejar contra la revisión de bancos y/o pasivo la existencia de préstamos hipotecarios.
27. Tomar en consideración el punto anterior para efectos de inclusión de una nota a los estados financieros.
28. Preparar los puntos de observación para la carta de recomendaciones.

Una vez fijado en mente los antecedentes de las cuentas de activo fijo, el auditor se encuentra preparado para revisar los cambios actuales. Y es preferible revisarlos en la auditoría intermedia, ya que en ese lapso podrán tomarse medidas inmediatas para corregir los errores que se descubran y las adiciones y bajas pueden ser consideradas y discutidas con un criterio más realista, además se evita que se sigan cometiendo errores hasta el cierre del periodo.

Los cambios habidos durante el resto del periodo, pueden ser examinados por el auditor después del cierre del ejercicio.

e) Archivo permanente y papeles del año

Como su nombre lo indica, en el archivo permanente ó expediente continuo de --- auditoría como también se le denomina, deben considerarse las cédulas y documentos de interés permanente, que no sólo interesan para la auditoría del activo fijo que se practica, sino también para las que en lo sucesivo se realicen, es decir, que no sea sólo aplicable al ejercicio terminado que se audita sino también a los subsecuentes.

Muy numerosas y variadas pueden ser las cédulas y documentos de interés permanente del activo fijo para el auditor. Entre éstos pueden citarse todos aquellos que se refieren a la integración de cada una de las cuentas de activo fijo, contratos por inversiones en bienes inmuebles, escrituras de propiedad, descripciones de las políticas a seguir para la capitalización de bienes, porcentajes de depreciación, métodos de depreciación, etc, que año con año deben actualizarse.

No puede decirse que exista una regla fija para la clasificación adecuada del archivo permanente, pero, por conveniencia práctica, es aconsejable agrupar sus cédulas por asuntos, marcándolas con letras claves, tal como se hacen con las cédulas sumarias de los papeles relativos a la auditoría.

En consecuencia, el objeto del archivo permanente del activo fijo, consiste en proporcionar referencia inmediata y un breve resumen de partidas continuas ó recurrentes, eliminando así revisiones repetidas de documentación muy extensa y búsquedas en papeles de trabajo antiguos además, sirve para no tener que preparar, año con año, nuevas cédulas relativas a partidas que han tenido poco ó ningún cambio. Encuadernando cuidadosamente, el archivo permanente podrá ser llevado a la oficina del cliente, junto con los papeles de trabajo del período inmediato anterior.

Dentro de los papeles del año es conveniente comentar lo siguiente.

El contador público debe conservar evidencia de los análisis, comprobaciones, verificaciones, interpretaciones, etc., en que funda sus opiniones y juicios. Esta evidencia se registra en una serie de documentos que, en términos técnicos, se conocen como "papeles de trabajo", formado principalmente por estados analíticos relativos a las cuentas que se revisan y por otras pruebas escritas que también tienen por objeto respaldar el dictamen del auditor.

Los papeles de trabajo constituyen un medio de enlace entre los registros de contabilidad de la empresa que se examina y los informes que proporciona el contador público. Además, como los papeles de trabajo describen los procedimientos

de auditoría que se siguieron, servirán en caso necesario, como prueba del trabajo hecho. Finalmente, los papeles de trabajo correspondientes a la auditoría de un ejercicio pueden servir de base, punto de partida y guía para la auditoría siguiente.

Algunos papeles de trabajo son elaborados por el propio auditor, llamados "Cédulas". Otros le son proporcionados por el cliente ó por terceras personas como cartas, estados de cuenta, confirmaciones, etc., pero al constituir pruebas ó elementos de comprobación y fundamento de la opinión vienen a incorporarse al conjunto de evidencias que constituyen, en general, los papeles de trabajo.

Por la importancia que los papeles de trabajo tienen como base y fundamento de la opinión que rinde el auditor, es obvio que deban considerarse de su propiedad, aunque el uso de la información en ellos contenida, por ser de su cliente, esta sujeta, al igual que los conocimientos que el auditor adquiere en el curso de su trabajo y que sólo guarda mentalmente, a las exigencias y limitaciones ineludibles del deber que es el secreto profesional.

Los papeles de trabajo referentes a la auditoría de activo fijo, pueden ser clasificados atendiendo a dos puntos de vista:

1. Por su uso:

a) Expediente de auditoría.

Son papeles de uso limitado para una sola auditoría; se preparan en el transcurso de la misma y su beneficio ó utilidad sólo se verá reflejado en la revisión de las cuentas, a la fecha ó por el período de que se trate.

b) Expediente continuo de auditoría.

Son, como su nombre lo indica, aquéllos que se usarán continuamente siendo útiles para la comprobación de las cuentas no sólo en el período en que se preparan, sino también en ejercicios futuros; sus datos se refieren normalmente al pasado, presente y al futuro. Este expediente debe considerarse como parte integrante del conjunto de papeles de trabajo de todas y cada una de las auditorías a las cuales se refieren los datos que contiene.

2. Por su contenido:

a) Hojas de trabajo

Son los listados de las cuentas de mayor con sus saldos. Sirven de resumen y guía ó índice de los papeles de trabajo que se refieren a cada

cuenta. Puede hacerse este listado como simple balanza de comprobación, - sin buscar orden alguno de las cuentas; pero se encontrará muy conveniente hacerlo siguiendo el ordenamiento del balance general y del estado de resultados. Las hojas de trabajo contendrán las cifras de ejercicio anterior con el fin de hacer comparaciones.

También se anotarán en estas hojas de trabajo los ajustes y reclasificaciones que resulten de la revisión, para obtener en ellas las cifras finales a que se refiera el dictamen.

b) Cédula sumaria ó de resumen.

Es aquella que contiene el primer análisis de los datos relativos a uno ó varios renglones del activo fijo y sirven como conexión entre éstas y la cédula de análisis ó de comprobación.

La cédula sumaria normalmente no incluye comprobaciones pero conviene -- que en ellas aparezca la conclusión a que llegue el auditor como resulta do de su revisión y comprobación de la ó las cuentas a que se refiere.

c) Cédula analítica ó de comprobación.

También llamadas subcédulas, son las que contiene el análisis y/o la comprobación de los datos de la cédula sumaria, detallando renglones ó datos específicos que aparecen en éstas.

En estas subcédulas se encuentra la descripción de los procedimientos de auditoría aplicados.

En forma definitiva los "papeles de trabajo" constituyen una historia -- permanente del trabajo realizado por el auditor y de los bienes en los -- que base sus conclusiones e informes, ya que facilitará la revisión del -- trabajo desarrollado y será tan completo que no requerirá información -- verbal suplementaria.

CONCLUSIONES

CONCLUSIONES

1. Dentro de las múltiples definiciones que se manifiestan del Activo Fijo, considero que la más adecuada es la que nos dice que todos los bienes materiales --- que no se consumen o desaparecen en una sola operación y que son duraderos, de los cuales se tienen destinados a permanecer dentro de la empresa con el fin de utilizarlos (proporcionando servicios) y no de venderlos además de que estos de pende directamente el funcionamiento del negocio.
2. Considero que la clasificación que se muestra de los Activos Fijos dentro del - balance general como inversiones permanentes es la adecuada y que esto, se deba a su disponibilidad menor que tienen con respecto al activo circulante.
3. Es conveniente mencionar, que las empresas sobre todo las de tipo industrial -- llevan un adecuado control de sus registros, ya que los cargos a los costos y - gastos del periodo tienen su origen en estos bienes reflejados principalmente - en la depreciación, conservación y mantenimiento de los mismos lo cual constitu yen un elemento importante del total de los costos de operación.
4. La depreciación es un sistema de registro que tiende a distribuir el costo u o - tro valor básico de un activo tangible menos el valor de desecho, es un proceso de distribución del costo, existen varios métodos de depreciación pero el más - usual y común y que acepta la Ley del Impuesto sobre la Renta, es el de Línea - Recta el cual consiste en distribuir la depreciación a base de una aplicación - constante sobre la vida estimada de un activo.
5. Es importante que se defina lo que se pudiera ser un gasto y lo que es un acti - vo fijo, ya que esto puede originar que existan saldos que incrementen de una - forma u otra el activo fijo, y que el control que se tenga de las mismas sean - muy sofisticados y que los importes no sean representativos.
6. La inflación es un aumento de precios general y continuo, perdiéndose el poder - adquisitivo de la moneda.
7. La inflación importada una de las más importantes, dentro de la economía del -- país, y que se genera principalmente por las divisas que ingresan al país y que no usan en importaciones, sino que se cambian al Banco Central por moneda Nacio nal originando un aumento de circulante y de demanda interna.
8. El auditor deberá cerciorarse de que la empresa revela en forma clara, completa y cuantificado, los efectos de la inflación en la información financiera, así - como de los métodos para su actualización los cuales son el método de ajuste -- por cambios en el nivel general de precios y el de Actualización de Costos espe - cíficos.

9. A partir del 31 de diciembre de 1984, se deberán incorporar con carácter obligatorio a los estados financieros básicos, los efectos de la información financiera tal como lo señala el Boletín B-10, además de que cumpla con los procedimientos y objetivos de auditoría manifestados por el propio boletín.
10. Verificación correcta de la determinación del superavit ó déficit del Activo -- Fijo (para efectos de la ganancia ó pérdida de Activos no Monetarios).
11. El Boletín B-10 Reconocimiento de los Efectos en la Información Financiera establece que, las pérdidas cambiarias no deben capitalizarse en los Activos Fijos, sino deben mandarse directamente a resultados.
12. Los estados financieros, manifiestan los resultados de haberse conjugado los -- factores de la producción de una empresa, deben contener en forma clara y comprensibles los elementos necesarios para juzgar su situación financiera.
13. En virtud del nuevo pronunciamiento "Reconocimiento de los Efectos de la Inflación en la Información Financiera (Boletín B-10) se emite el boletín no normativo G-20 que se refiere a la verificación de la información financiera de dque llas empresas, que adopten el B-10 en forma anticipada, ó bien esta sea de observancia obligatoria.
14. Verificación correcta de ingresos y deducciones percibidos para efectos de gravarlos ó deducirlos del impuesto a las sociedades mercantiles.
15. Son ingresos acumulables la utilidad que se obtenga en pagos efectuados con --- bienes, que provengan de construcciones instalaciones ó mejoras permanentes de activos fijo así como la utilidad que se obtenga en la conservación de activos-fijos.
16. Los ingresos derivados por contratos de arrendamiento financiero serán acumulables.
17. La depreciación de las inversiones únicamente se podrá deducir mediante la a--- plicación en cada ejercicio de los porcentos máximos autorizados por la ley de I.S.R., en caso de aplicar porcentos mayores, se deberá presentar aviso ante -- las autoridades fiscales.
18. La revaluación de activo fijo se harán, cuando el contribuyente enajene los --- bienes ó cuando estos dejen de ser útiles para obtener los ingresos.
19. Los contratos de arrendamientos financieros, serán deducibles en el ejercicio -- en que se realicen los pagos.
20. Las inversiones por reparaciones, adaptaciones a las instalaciones serán deducibles siempre y cuando sean adiciones ó mejoras al activo fijo en ningún ca-

so se consideran inversiones los gastos por concepto de conservación, mantenimiento que se eroguen con el objeto de mantener el bien de que se trata en condiciones de operación.

21. Se podrá efectuar la deducción adicional a la utilidad fiscal, o en caso de incrementar la pérdida fiscal correspondiente a ejercicios regulares, la cantidad que resulte de efectuar las operaciones que nos señala el artículo 51 siempre y cuando cumpla con los requisitos que establecidos por este artículo.
22. Cualquier enajenación de bienes, causará el impuesto al valor agregado correspondiente la tasa respectiva dependiendo el lugar donde se realizó dicha enajenación, que en ningún caso se considerará que forma parte el costo total de adquisición.
23. La revisión de las cuentas de reparaciones, conservación y mantenimiento, debe ser íntimamente relacionada con el renglón de Activo Fijo, para cerciorarse de que no existen partidas capitalizables que están afectando la utilidad del ejercicio.
24. Cuando la depreciación contable es mayor que la fiscal y no existe autorización por parte de las autoridades fiscales, es no deducible para efectos del impuesto sobre la renta, y así lo debe hacer constar el auditor cuando dictamina para efectos fiscales.
25. La depreciación acumulada de los bienes vendidos debe estar correctamente calculada para determinar la utilidad en venta y su acumulación para efectos de I.S.R.
26. En el caso de activos fijos totalmente depreciados que sigan en operación, deberá continuarse presentando en el balance general su valor de costo y por separado su depreciación acumulada.
27. El auditor debe fijar en mente los objetivos principales que aplicará a este renglón, ya que en su revisión investigará y aplicará todos los recursos que crea necesarios para obtener información que le sea necesaria y que le den la convicción de su autenticidad para basar en esta su opinión.
28. El método de cuestionario es uno dentro de los tres métodos más conocidos y más usual que se tiene, ya que por su facilidad de manejo a base de preguntas, representa un ahorro de tiempo, es de carácter recordatorio y facilita la evaluación de la efectividad del sistema.
29. El programa de trabajo es un medio que permite superar las técnicas de trabajo y debe considerarse como una guía o plan de acción a seguir, manejándose las circunstancias específicas del caso y el criterio del auditor, así como obtiene

ner ahorros de tiempo, evitando duplicidad de labores.

30. Los procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida ó a un grupo de hechos ó circunstancias examinadas, mediante los cuales el contador público obtiene las bases necesarias para fundamentar su opinión.
31. Archivo permanente ó expediente continuo de auditoría, deben conservarse las cédulas y documentos de interés permanente, que no sólo interesan para la auditoría del activo fijo que se practica, sino también para las que en lo sucesivo - se realicen, es decir, que no sólo sea del ejercicio terminado que se audita si no también a los subsecuentes.
32. Los papeles de trabajo constituyen la evidencia principal del contador público-independiente y ya que estos reflejan un medio de enlace entre los registros de contabilidad que se examina y los informes que proporciona.

BIBLIOGRAFIA

ALGUNOS ASPECTOS QUE DEBEN CONSIDERARSE EN LA AUDITORIA DE "PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO".

Victor Escandón Parra.

AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS.

Apuntes sobre teoría y procedimientos

Rogelio Casa-Alatríste H.

AUDITORIA. INTRODUCCION A LA PRACTICA DE LA AUDITORIA PUBLICA.

Eric. L. Kholer

AUDITORIA PRACTICA.

Luis Ruiz de Velasco y Alejandro Prieto.

AUDITORIA PRINCIPIOS Y PROCEDIMIENTOS.

Arthur W. Holmes

COMENTARIOS SOBRE LA ORGANIZACION DE UN DESPACHO DE CONTADORES PUBLICOS.

Benito Yamazaki Indo.

DICCIONARIO DE LA REAL ACADEMIA DE LA LENGUA ESPANOLA.

ELEMENTOS DE CONTABILIDAD.

Marcelo Hedding García y Benjamín Hedding Galeana.

LA INFLACION Y LA REEXPREION DE ESTADOS FINANCIEROS.

Alfonso Franco Ochoa y Ma. Rene Mariani Ochoa.

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

LEY DEL IMPUESTO SOBRE ADQUISICION DE INMUEBLES.

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y REGLAMENTO.

LOS ESTADOS FINANCIEROS.

Alfredo Pérez Harris.

MANUAL DEL CONTADOR PUBLICO.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

MANUAL DEL CONTADOR.

W. A. Paton

MONTGOMERY AUDITING.

Robert H. Montgomery.

NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos

PRINCIPIOS DE ADMINISTRACION.

George R. Terry

PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD.

Boletines de la Comisión de Principios de Contabilidad

Instituto Mexicano de Contadores Públicos

PRINCIPLES OF MANAGEMENT.

Harold Koontz y Cyril O. Donnell

REVISTA DE CONTADURIA PUBLICA.

10-8-84

I.M.C.P.

TERMINOLOGIA DEL CONTADOR.

Mancera Hermanos