



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

**LA AUDITORIA EXTERNA ANTE
LA NUEVA CONTABILIDAD**

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

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

P R E S E N T A :

GUSTAVO A. ASCENCIO SALCEDO

ASESOR: C. P. GABRIEL SANCHEZ CURIEL



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis 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.

I N D I C E

I N D I C E

Página

	INTRODUCCION.	
CAPITULO I.	ANTECEDENTES.	
	A) Inflación y Devaluación.	2
CAPITULO II.	EFFECTOS DE LA INFLACION Y - LA DEVALUACION EN LA INFOR- MACION FINANCIERA.	
	A) La devaluación y la in-- flación desde el punto - de vista contable.	15
	B) El efecto extraordinario de la devaluación y las_ fluctuaciones monetarias.	17
	C) Efectos de la pérdida -- del poder adquisitivo de la moneda en la informa- ción financiera.	23
CAPITULO III.	METODOS DE CORRECCION A LOS ESTADOS FINANCIEROS EN PE-- RIODOS DE INFLACION.	
	A) Partidas monetarias y no monetarias.	33
	B) Renglones minimos suje-- tos a actualización.	41

Página

C) Determinación del Resulta <u>do</u> por Posición Monetaria.	43
D) Determinación del Resulta <u>do</u> por Tenencia de Acti <u>vos</u> No Monetarios.	47
E) Método de ajuste por cam <u>bios</u> en el nivel general de precios.	50
F) Método de ajuste por cos <u>tos</u> específicos.	66

CAPITULO IV. EL CONTADOR PUBLICO INDEPENDIENTE Y LA INFORMACION FINANCIERA ACTUALIZADA.

A) Procedimientos de audito <u>ría</u> aplicables al reconoci <u>miento</u> de la inflación en la información financiera.	83
B) Repercusión del reconoci <u>miento</u> de los efectos de la inflación en el dictamen del auditor.	98

APENDICE I METODO DE AJUSTE POR CAMBIOS <u>EN</u> EL NIVEL GENERAL DE PRECIOS	108
---	-----

	<u>Página</u>
APENDICE II. METODO DE AJUSTE POR COSTOS ESPECIFICOS.	120
CONCLUSIONES.	128
BIBLIOGRAFIA.	133

I N T R O D U C C I O N

INTRODUCCION

El principal motivo para la elaboración de este Seminario de Investigación es la repercusión que han tenido en los últimos años los fenómenos inflacionarios en la economía nacional y por lo tanto en la información financiera, durante el desarrollo del mismo se plantean sus causas, efectos y posibles soluciones.

primeramente se plantea la inflación desde el punto de vista contable, al ser éste el objetivo del trabajo, para ubicarla dentro del contexto de afectación de la información financiera.

Con posterioridad se explican los métodos y los procedimientos establecidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., en su Boletín B-10-"Reconocimiento de los Efectos de la Inflación en la Información Financiera"-que dotan a los sistemas de información tradicional de la capacidad necesaria para enfrentar racionalmente los problemas que originan la inflación y la devaluación, preservando así, la imparcialidad y objetividad de la información contable.

A continuación se presentan los pronunciamientos emitidos por la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría en sus Boletines G-20-"Procedimientos de Auditoría aplicables al examen de aquellos rubros de los Estados Financieros que Reconocen los Efectos de la Inflación en la Información

Financiera"- y H-27-"Repercusiones en el Dictamen_ del Contador Público del Reconocimiento de los --- Efectos de la Inflación en la Información Financie_ ra"-que señalan el trabajo a desarrollar por el au_ ditor externo al examinar los estados financieros_ actualizados, así como los diferentes formatos del Dictamen que pueden ser formulados con motivo de - la actualización de la información contable.

Finalmente, se concluyen los puntos más importan-- tes de la investigación desarrollada, de manera -- enunciativa pero no limitativa.

C A P I T U L O I

A N T E C E D E N T E S .

A) - Inflación y Devaluación.

A) - INFLACION Y DEVALUACION.

Es muy difícil dar una idea clara de todas las causas que concurren a provocar una inflación, sin embargo, es un hecho que ningún sistema económico es estático, ya que se ve afectado por factores de diferentes tipos como son los sociales, económicos y políticos que le rodean.

La inflación consiste en una fuerte disminución -- del poder adquisitivo de la moneda, que se produce cuando el ingreso global que se genera es superior a la producción global de los bienes y servicios - para ser ofrecidos en el mercado. Es decir, existe un desequilibrio entre la oferta y la demanda, -- siendo menor la primera, lo que desemboca en un aumento generalizado en los precios.

México como país en desarrollo, no puede mantenerse al márgen de los fenómenos que afectan la economía internacional, la insuficiencia de producción-agropecuaria, el crecimiento demográfico que implica aumento en la demanda de toda clase de bienes y servicios en relación a la oferta, dá como resultado una generalizada presión inflacionaria. Los tratadistas de la economía han llegado a ciertos conceptos que definen el proceso inflacionario y sus causas, mismos que pueden ser estudiados desde dos puntos de vista, como se expone a continuación:

1.- Corriente Estructuralista.

Esta corriente explica las causas del fenómeno inflacionario, en base a las situaciones que afectan a los sectores que forman parte de la estructura o aparato productivo, entendiéndose éste, como destinada a crear bienes y servicios.

a).-Sector Agrícola.

El sector agrícola no ha crecido acorde al desarrollo industrial debido a características geográficas, económicas y políticas. El país cuenta con el 80% de tierras que son de temporal; para producir continuamente, sería necesario contar con técnicas y métodos más avanzados que los que utilizan actualmente; la distribución de la tierra sin los elementos necesarios para hacerla producir, aunado al crecimiento de la población, ha creado un desajuste entre la oferta y la demanda de los productos agrícolas, tal desproporción ha incidido gradualmente en el aumento de los precios en el mercado.

b).-Sector Público.

México como país en vías de desarrollo con el objetivo de ser un país industrializado, hace necesario se destinen fondos federales a obras de infraestructura que promuevan el desarrollo de la comunidad urbana y la industrial, sin embargo estos --

fondos -además de que sólo benefician a los sectores que realizan las obras- no generan en forma inmediata una contrapartida de producción aumentando bienes y servicios que, aunado a los constantes déficits presupuestales de este sector, ocasionan aumentos de circulante que presiona sobre la oferta productiva.

c).-Sector Industrial.

La inflación afecta a los factores de la producción y a los sectores de la población, siendo el sector estudiado el menos afectado, puesto que repercute sus costos en sus precios de venta agudizando así el proceso inflacionario, resultando los salarios que perciben los trabajadores no organizados quienes cargan en mayor medida el peso del proceso inflacionario.

d).-Sector Externo.

Las relaciones económicas de un país con el exterior al igual que sucede con el mercado interno, se concreta al intercambio de bienes, servicios y capitales, así como al movimiento de la población en tanto fuerza de trabajo y a los efectos que este intercambio produzca sobre el conjunto de la economía nacional.

El deficiente intercambio de bienes y servicios como es el caso de México, en el que las importaciones exceden desproporcionadamente a las exportaciones

nes causadas por la insuficiencia productiva del - sector agrícola, obliga a captar recursos vía en-- deudamiento con otros países. Estos recursos no ge nerados por la sociedad productiva vienen a desem peñar excedentes de capital en relación al aparato productivo instalado, por otro lado, en el caso de los recursos sí generados por la sociedad productiva y que son deficientemente intercambiados ocasionan una reducción en la oferta interna de bienes - que se traduce en un aumento en los precios.

Cabe señalar que ninguno de estos desequilibrios - por sí sólo desembocan en la inflación sino la -- combinación de todos, que al no compensar el mayor gasto de un sector con el ahorro de otro, resultaen un exceso de demanda en relación a la disponibilidad de bienes.

2.- Corriente Monetarista.

Esta corriente explica el fenómeno inflacionario - en base a la influencia monetarista y su crecimiento.

a).-Déficit Monetario.

El déficit en el presupuesto de México que se ha - incrementado en los últimos años y que es conse--- cuencia de la diferencia entre lo programado y loejercido siendo menor lo primero, ha repercutido - notablemente en la dinámica inflacionaria.

Derivado de lo anterior, el Sector Público intenta de diversas maneras cubrir los déficits mencionados, entre las cuales se encuentran las siguientes:

a.1.-Captación de recursos privados a través de mecanismos y políticas monetarias como son:

1.- Impuestos.

2.- Encaje Legal.

a.2.- Creación primaria de la moneda que representa el aumento en inventario de dinero, en base al aumento de reservas en la banca central. Al existir un mal uso del poder, la institución emisora lanza a la circulación una cantidad de papel moneda superior a las necesidades del país, los precios de las mercancías y servicios aumentan a cada nueva emisión, haciendo necesaria otra emisión por el mismo aumento de precios, creándose un círculo vicioso y de desequilibrio que se produce cuando la circulación de la moneda es mayor que el conjunto de bienes y servicios ofrecidos.

a.3.- Endeudamiento Externo.

Es la obtención de recursos de zonas fuera de territorio nacional, para cubrir el déficit presupuestario del sector público.

b).- Crédito.

Dentro de este concepto se han realizado numerosos análisis del efecto del crédito inflacionario, --- siendo los enfoques más importantes:

1.- Desajuste del Crecimiento del Producto Interno Bruto.

Considerando al producto interno bruto como la can tidad de bienes y servicios que produce un país y y comparado con el aumento de la base monetaria, se deduce que el numerario es mayor, lo que desencadena que la oferta productiva esté por debajo del -- circulante existente originando inflación por el - incremento de precios.

2.- Política Inadecuada de Canalización de Crédito.

Cuando los recursos económicos obtenidos mediante créditos internos o externos son canalizados a cubrir déficits presupuestales o a la creación de obras de infraestructura cuyo beneficio es de lenta recuperación o en su caso irrecuperable, la relación circulante a bienes y servicios ofrecidos se hace mayor, acentuando más el proceso inflaciona-- rio.

3.- Estancamiento Económico.

Sintetizando los conceptos expuestos con anteriori

dad tenemos que:

El crecimiento de la demanda por encima de la expansión de la oferta, el aumento de circulante, el endeudamiento público, el aumento de las importaciones superior a los niveles normales, en contra del aumento no similar en las exportaciones, dan como resultado una presión inflacionaria generalizada.

De aquí que el panorama nacional de los últimos -- años se haya visto afectado por presiones y tasas inflacionarias superiores a las de otros países -- más desarrollados, lo que ocasiona un fuerte desequilibrio monetario que se refleja en un alza generalizada de precios.

La cantidad de moneda que haya necesidad de dar a cambio de un bien o servicio, será directamente -- proporcional al valor del mismo. La cantidad de moneda que hay que dar a cambio de un bien o servicio, es precio, y si el precio expresa una relación, cualquier cambio que se opere en cualquiera -- de los términos, cambia la relación misma; de donde se puede concluir, que toda baja en el valor de la moneda produce una variación inversa en los precios de mercancías y servicios.

El tipo de cambio o paridad cambiaria es un precio, similar al de cualquier mercancía. En México el tipo de cambio es el precio del dólar expresado en -- pesos.

Este precio como cualquier otro, está determinado por las fuerzas del mercado; esto es, por la demanda y la oferta de dólares, o bien puede ser fijado por las autoridades monetarias del país.

Los residentes en México demandan dólares fundamentalmente para comprar bienes y servicios del exterior (importaciones). La oferta de dólares proviene principalmente de la venta de bienes y servicios al exterior (exportaciones) y de las entradas autónomas de capitales del exterior; Inversión Extranjera directa y ahorro de extranjeros en México, de lo cual se desprende que el precio natural o de mercado de una divisa vr. gr. el dólar, es aquel en que la cantidad demandada de dólares es igual a la cantidad ofrecida.

En base a lo expuesto anteriormente, los cambios en la situación económica de México, o en la de los países con quienes realiza la proporción mayoritaria de intercambio de bienes y servicios han afectado necesariamente el comportamiento de la oferta y la demanda de dólares y por lo tanto su precio o paridad cambiaria, que en los pasados veinte años se ha mantenido artificialmente no reflejando las condiciones reales del mercado, sin embargo, esto se pudo lograr fundamentalmente debido a que en ese lapso la economía mexicana creció en forma ejemplar a nivel internacional; se establecieron controles directos a las importaciones, subsidios a las exportaciones, creciente endeudamiento externo, etc.

El desmedido incremento en el gasto público durante el pasado sexenio fué el origen del desequilibrio económico que ha sufrido México durante los últimos años. Este incremento del gasto público, muy por encima de sus ingresos condujo al sector público a crecientes déficits presupuestales, que han tratado de subsanar vía endeudamiento externo o mediante la creación primaria de moneda, originando consecuentemente fuertes espirales inflacionarias que traen aparejado un aumento general en los precios.

Uno de los factores más importantes que influyen en la demanda y oferta de divisas es el comportamiento de los precios de México con los de sus principales mercados externos. Por ejemplo, si en México se mantiene fijo el tipo de cambio y la dinámica de los precios nacionales es superior a la que se dá en los países con los que comercia principalmente, el resultado será un encarecimiento relativo de los bienes y servicios nacionales respecto a los de esos países, en tanto que los precios de sus productos se abaratan relativamente para los mexicanos. Esto hará atractivo para los residentes en México el comprar en el exterior y por lo tanto aumentará la demanda de dólares, mientras que la oferta se reducirá al desalentarse las ventas al exterior.

para contrarestar este desequilibrio entre la demanda y la oferta de dólares y no devaluar la moneu

da nacional, se recurre al crédito externo así como al establecimiento de controles a la importación, subsidios a la exportación, etc. Sin embargo, una situación de esta naturaleza no puede mantenerse indefinidamente.

Una forma de corregir este desequilibrio sería recurrir a una devaluación, es decir, una modificación del tipo de cambio en la cual se aumenta el precio del dólar. En términos de la moneda (ya que en México cualquier otra moneda extranjera se valoriza en relación al dólar y se convierte a moneda nacional), esto permitiría recuperar la competitividad de los productos nacionales en el exterior - en la misma proporción de la devaluación, alentando con ella las exportaciones y disminuyendo las importaciones. Para evitar que se repita el desequilibrio entre la demanda y la oferta de dólares será necesario cuidar que no se pierda la competitividad, lo cual exige un control efectivo de la inflación, procurando niveles menores o iguales a los de los principales mercados y competidores internacionales.

La modificación o ajuste en el tipo de cambio puede adoptar dos modalidades:

Una de ellas es el sistema de paridad fija, es decir, que el nuevo precio o tipo de cambio lo establecen las autoridades monetarias como constante en el tiempo; la otra, se denomina sistema de flotación, es decir, que las fuerzas del mercado son las que determinan el precio de la moneda.

Cabe señalar que la mayoría de las modificaciones - del tipo de cambio que México ha sufrido, han sido con caracter devaluatorio.

Al no haber un sistema de flotación semejante al -- comportamiento de la relación de precios entre México y EE.UU., se hizo cada vez más atractivo impor-- tar bienes y servicios, al mismo tiempo que hacía - más difícil exportar, esto, originó un déficit cre-- ciente en la balanza nacional de mercancías y servicios, requiriendo cada vez de mayor financiamiento_ externo.

La fuerte demanda de dólares que ocasionan las devaluaciones se pueden explicar fundamentalmente por - factores de orden psicologico, como el temor infun-- dado de una nueva devaluación que movió al público_ a hacer compras de pánico de dólares. Lograndose -- con ello romper el equilibrio entre la oferta y la_ demanda.

Es importante advertir que el régimen de flotación_ que tiene el peso hoy día, no significa que el tipo de cambio se modifique en forma errática porque el_ Banco de México, intervendrá a fin de compensar los movimientos fuertes que pudieran presentarse en la_ demanda y la oferta de dólares. Sin embargo, dado - que con el sistema de flotación se logra automaticamente el equilibrio entre la demanda y la oferta de dólares y con ello la liberación de la política económica respecto al exterior, existen dos plantea--- mientos:

a).- Uno es que mediante la adopción de una política efectiva de control de la inflación, ésta no sobrepase a la de EE.UU. logrando así un tipo de cambio estable y casi constante en el tiempo.

b).- El segundo planteamiento se refiere a que México, prosiga la política expansionista que trae con sí las altas tasas inflacionarias respecto al exterior y, por lo tanto, que la flotación del peso siga una tendencia devaluatoria como hasta ahora.

El ajuste en la paridad cambiaria constituye el paso más importante para corregir el fuerte desequilibrio en el sector externo. México puede elegir entre el tipo de cambio fijo o flotante.

Como todos sabemos el tipo de cambio elegido por el Gobierno mexicano durante los últimos meses es el de flotación con una minidevaluación de 21 centavos diarios.

Cualquiera de los dos sistemas de tipo de cambio dependerá del curso que siga fundamentalmente el proceso inflacionario nacional en relación con el de los mercados más importantes para el país, ya que no se puede dejar de comprender que la devaluación no es sino el reconocimiento hacia el exterior de la inflación interna.

C A P I T U L O I I

EFFECTOS DE LA INFLACION Y LA DEVALUACION
EN LA INFORMACION FINANCIERA.

- A) - La devaluación y la inflación desde el punto de vista contable.
- B) - El efecto extraordinario de la devaluación y las fluctuaciones monetarias.
- C) - Efectos de la pérdida del poder adquisitivo de la moneda en la información financiera.

A) - LA DEVALUACION Y LA INFLACION

DESDE EL PUNTO DE VISTA CONTABLE.

Al ocurrir el fenómeno de una devaluación, la información contable de algunas entidades se ve seriamente afectada debido a que ésta información es reflejo de la actividad monetaria y económica empresarial, y ésta a su vez se encuentra influenciada de los factores económicos que le son externos, y, como señala la Comisión de Principios de Contabilidad "Son éstos (la inflación y la devaluación) dos fenómenos económicos a los que se enfrenta México en la actualidad y que no pueden desasociarse; los efectos que producen en la situación financiera y en los resultados de la empresa no pueden soslayarse. La Contabilidad debe reconocer estos efectos y reflejarlos adecuadamente".(1)

La información financiera se expresa en unidades monetarias es decir, la moneda sirve de medida contable por medio de la cual pueden compararse las transacciones y eventos del ente económico entre sí, sin embargo, a diferencia de las demás unidades de medida, ésta no permanece invariable a través del tiempo, es decir que es sumamente flexible, condicionada a las situaciones económicas que le son circundantes.

(1) Comisión de Principios de Contabilidad, Devaluación del Peso e Inflación. I.M.C.P. México, 1976
pág. 4.

Considerando lo anterior tenemos que, la información de los estados financieros fué registrada y presentada de acuerdo a Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, expresados en costos originales pasados y por lo tanto, su valor actual equivalente en unidades monetarias presentes es superior; de esta manera los resultados de las operaciones están presentados en unidades no homogéneas, es decir, en unidades monetarias de diverso poder adquisitivo, y por ende no presentan los resultados reales.

Resumiendo lo anterior tenemos que, para cumplir con el propósito de los estados financieros de mostrar información útil y confiable para la adecuada toma de decisiones de los usuarios, deberán mostrar cifras acordes con la realidad, que hablando en términos devaluatorios tendrá que considerar los siguientes aspectos:

- 1.- El efecto extraordinario de la Devaluación y las Fluctuaciones Monetarias. (Cap. III inciso b).
- 2.- El manejo de transacciones en moneda extranjera. (Cap. III inciso b)
- 3.- El efecto de la pérdida del poder adquisitivo de la moneda (Cap. III inciso c).

B) - EL EFECTO EXTRAORDINARIO DE LA
DEVALUACION Y LAS FLUCTUACIONES
MONETARIAS.

La devaluación representa la reducción del valor -- cambiario del peso ante otras monedas y produce la consecuencia financiera inmediata de que para pagar las deudas en moneda extranjera se requieren ahora, más pesos, y viceversa si se tienen valores, efectivo o cuentas por cobrar en moneda extranjera, su -- conversión representará mayor cantidad de pesos.

La repercusión inmediata que tuvieron las empresas con motivo de las devaluaciones del peso, fué la -- disminución de las utilidades, lo que originó una serie de problemas siendo uno de los más importan-- tes el cómo reflejar los efectos de la devaluación, y actualmente los de la flotación del peso en la información financiera.

Cuando México decidió la flotación del peso, la profesión contable (IMCP) se avocó a solucionar el problema de reportar sus efectos en la información financiera. En el Boletín B-9 (proyecto) se refleja-- ron algunas inquietudes y soluciones que ratifica-- ron lo establecido en el Boletín B-5 emitido en octubre de 1973 con caracter obligatorio, el cual establece que:

"Al adquirir obligaciones y derechos en moneda ex--

tranjera la transacción debe registrarse al Tipo de Cambio Oficial de ese momento, al cierre del período contable de la entidad, o cuando la obligación o el derecho sean liquidados, la transacción debe contabilizarse al Tipo de Cambio Oficial vigente a la fecha de cierre o de la liquidación de la misma según sea el caso, la diferencia que exista con el registro inicial se aplicará directamente a resultados."

PRESENTACION DE LOS EFECTOS POR DEVALUACION
EN LOS ESTADOS FINANCIEROS.

A fin de cumplir con el principio de revelación suficiente, se debe mostrar en los estados financieros afectados por transacciones en moneda extranjera, de acuerdo con las siguientes reglas de presentación:

a).- Si el tratamiento de la devaluación origina un cargo o crédito a resultados del ejercicio, deberá destacarse como una partida del Costo Integral de Financiamiento.

b).- Si su aplicación para efectos fiscales habrá de hacerse en ejercicios futuros, contabilizar el efecto de impuestos diferidos, ya que de acuerdo con la Ley del Impuesto sobre la Renta la utilidad o pérdida que resulte por la devaluación del peso - con motivo de mantener créditos o adeudos en moneda extranjera, serán deducibles o gravables al momento de hacerse efectivos.

c).- Deberá revelarse claramente en los estados_ financieros o a través de sus notas, el tratamiento contable que se haya aplicado con respecto a la pér_ dida por devaluación.

d).- En el cuerpo del balance o a través de sus_ notas, debe hacerse la exposición en moneda extran_ jera, si la posición es corta, larga o nivelada, -- así como el tipo de cambio utilizado.

METODOS EXISTENTES PARA REALIZAR EL REGISTRO
DE TRANSACCIONES EN MONEDA EXTRANJERA.

Existen diversos métodos para realizar el registro de transacciones en moneda extranjera, los cuales - tienen características esenciales que los distin--- guen entre sí, sin embargo cualquiera que se utili- ce, el resultado a obtener debe ser el mismo.

Los procedimientos tradicionales existentes son los siguientes:

- a) - Procedimiento de Tipo Variable.
- b) - Procedimiento de Tipo Fijo.
 - 1.- Con cuenta complementaria de balance
 - 2.- Con cuenta complementaria de resultados
- c) - Procedimiento de Tipo de Compra.

a) - Procedimiento de Tipo Variable.

Las transacciones que se realicen en el ejercicio, se registran al tipo de cambio vigente en un auxiliar con doble columna, donde una corresponde al importe en dólares y la otra al equivalente en moneda nacional. Al cierre del ejercicio los saldos en dólares se convertirán al tipo de cambio vigente a esa fecha; su equivalente en moneda nacional se compara con los saldos existentes en esa fecha en dicha moneda; las diferencias obtenidas deberán ser ajustadas con cargos o créditos según corresponda, a una cuenta de gastos o productos financieros, formando parte del Costo Integral de Financiamiento.

b) - Procedimiento de Tipo Fijo con cuenta complementaria de balance.

Su manejo radica básicamente en una cuenta denominada "Cuenta complementaria moneda extranjera", a la cual se pasan las diferencias entre el tipo de cambio fijo y el real a que se hagan las operaciones.

En la fecha de cierre, el saldo que arrojan las cuentas complementarias moneda extranjera se presentan como complemento a las cuentas de moneda extranjera, las cuales sumadas, se comparan con el equivalente de la moneda extranjera convertida al tipo de cambio vigente; la diferencia representará la utilidad o pérdida en cambios, cuyo ajuste se hará por medio de un cargo o crédito a la cuenta de gastos o productos financieros o una equivalente, con cargo o crédito a la cuenta complementaria moneda extranjera.

b.2) - Procedimiento de Tipo Fijo con cuenta complementaria de resultados.

La base de este procedimiento es llevar las cuentas en moneda extranjera a un tipo fijo, aproximado al tipo de cambio real de la divisa extranjera de que se trate.

Las diferencias que existan entre las equivalencias, aplicando el tipo de cambio real y el fijo, se llevarán a una cuenta de resultados denominada "Diferencias en Cambios".

En la fecha de cierre, el saldo en moneda extranjera convertido al tipo de cambio vigente, se comparará con el registrado, y la diferencia que se obtenga se ajustará en la cuenta de resultados.

c) - Procedimiento de Tipo de Compra.

Este procedimiento también conocido como de previa remesa, consiste en que las remesas que se hacen -- por transacciones en moneda extranjera, con posterioridad a la fecha de la operación inicial, se calculan al tipo de cambio de la fecha en que se hizo la remesa, pero las cuentas en moneda extranjera se cargan solamente por el equivalente en moneda nacional, que resulte de aplicar al importe de la remesa en moneda extranjera, el tipo de cambio que se tomó como base previamente en la operación inicial, determinando en ese momento las diferencias cambia---

rias resultantes y pasando el importe de las mismas por la cuenta de resultados correspondiente.

Al final del ejercicio, el saldo en divisas extranjeras que arrojen las cuentas en moneda extranjera, se convertirán al tipo de cierre del día, y las diferencias que se obtengan con respecto al saldo -- real en moneda nacional de las cuentas en moneda extranjera, se ajustarán con las cuentas de resultados.

C) - EFECTOS DE LA PERDIDA DEL PODER
ADQUISITIVO DE LA MONEDA EN LA
INFORMACION FINANCIERA.

De acuerdo a lo mencionado en éste trabajo, la moneda, es y ha sido la unidad de medida empleada en la contabilidad considerando que ésta medida permanece constante, sin embargo, en épocas de inflación se ve seriamente afectada, ya que nominalmente permanece igual, pero su valor en cuanto a poder adquisitivo va disminuyendo. Al no ser uniforme el instrumento de medición los eventos pierden su significado, y las conclusiones que se derivan de los informes - que de ellos se preparan llevan a tomar decisiones equivocadas.

Uno de los objetivos a los que va encaminada la información financiera es a determinar la utilidad, - la que sabemos, es resultado de restar a los ingresos de un período los gastos que ayudaron a generar los. Pero si ambos elementos no están siendo cuantificados con los mismos valores, el resultado obtenido (utilidad o pérdida) se ve distorsionado ya sea en favor o en contra de la empresa, igualmente sucede en el estado de situación financiera, ya que al sumar renglones con cantidades heterogéneas, las cifras resultantes no tendrán sentido.

Como consecuencia, la comparación de los estados financieros de una empresa a lo largo del tiempo, pueden

de conducir a conclusiones erronéas en cuanto a:

a) - Repartir utilidades ficticias o de inflación y consecuentemente descapitalizar a la empresa.

b) - No considerar la utilidad o pérdida en el poder adquisitivo de la moneda como consecuencia de su posición monetaria.

c) - El gravamen real de los impuestos y la participación de utilidades a los trabajadores sobre los resultados de la empresa.

d) - Considerar que la compañía está creciendo a un ritmo mayor que el real en cuanto a ventas, utilidades y estructura financiera, siendo que en realidad no lo es.

e) - Considerar que las tasas de rendimiento de la empresa son altas, ya que no se considera el efecto de la pérdida del poder adquisitivo de la moneda sobre las utilidades y por lo tanto del capital contable.

f) - El impacto en las utilidades de la aplicación o depreciación de partidas no monetarias adquiridas en períodos anteriores a niveles de precios más bajos.

De acuerdo a lo mencionado anteriormente queda suficientemente claro que la inflación afecta a la contabilidad en su elemento más fundamental; que es

su instrumento de medición lo cual al no ser corregido puede distorsionar la información contable al grado de no permitirle con dos de las características fundamentales señaladas en el Boletín A-1: Utilidad y Confiabilidad y provocar una marcha escasa de recursos para el crecimiento y expansión de la empresa.

La no utilidad y no confiabilidad en los estados financieros es producto del hecho de que, al no tomar en cuenta al efecto inflacionario se han violado -- los siguientes principios de contabilidad:

a) - Realización. Este principio (Boletín A-1) señala textualmente que: "Las operaciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se considera por ellos realizados cuando han ocurrido eventos económicos externos a la entidad o derivados de las operaciones de ésta y cuyo efecto puede cuantificarse razonablemente en términos monetarios."

La inflación es un evento económico externo y su -- efecto sobre la empresa puede ser cuantificado monetariamente.

b) - Valor Histórico Original. De acuerdo a este principio las cifras deberán ser modificadas en el caso de que ocurran eventos posteriores que les hagan perder su significado y que si se ajustan todos los conceptos susceptibles de ser modificados - en los estados financieros por cambios en el nivel general de precios (inflación o deflación) se consi

dera que no ha habido violación de este principio, lo cual no se presenta.

Cabe hacer mención en el hecho de que el principio antes enunciado solamente sirve de base para la actualización de las cifras por el método de Índices (explicado más ampliamente en el Cap. III inciso e) ya que normalmente en la practica las cifras mostradas en los estados financieros corresponden a Costos Específicos por lo cual, queda sin efectos el antes citado principio como base tradicional de la contabilidad.

c) - Revelación Suficiente. Este principio se ve violado al omitir el efecto inflacionario en la información financiera, siendo éste un elemento imprescindible para evaluar correctamente los resultados de operación y la situación financiera de la empresa.

d) - Consistencia. El objeto de éste principio es lograr la comparabilidad en la información que proporcionan los estados financieros. De aquí, que en este principio se insite en la permanencia en el tiempo de los procedimientos de cuantificación, para así poder hacer comparaciones que permitan evaluar el progreso de una empresa.

e) - Importancia Relativa. De acuerdo a este principio, se deben mostrar los aspectos más importantes de la entidad susceptibles de ser cuantifica

dos en términos monetarios.

f) - Período Contable. Este principio es fundamental en la determinación de los resultados de un período, enfrentando gastos contra ingresos suponiendo una relación de causalidad (los gastos ayudan a generar los ingresos), sin embargo estos determinantes del resultado están cuantificados con distintas medidas (pesos de diferente poder adquisitivo) que al no considerarse lo distorsionan.

La magnitud del problema de distorsión de la información financiera plantea una situación de emergencia ante la cual debemos actuar de inmediato, fijando objetivos claros y practicos a alcanzar a corto plazo, teniendo presente que la información financiera útil para el hombre de negocios, es o debe ser escala y objetivo principal del contador público.

Abocándose a lo anterior el Instituto Mexicano de Contadores Públicos aprobó el 10 de junio de 1983 el Boletín B-10 "Reconocimiento de los Efectos de la Inflación en la Información Financiera" como norma a ser observada obligatoriamente por determinadas empresas, en estados financieros de ejercicios que se iniciarán a partir del 1° de enero de 1984, recomendando su aplicación a los terminados en 1983, y que frente al problema de reestablecer la información financiera presenta dos alternativas; la primera es valorar los estados financieros con una moneda

igual en todos los rubros, con el objeto de que pueda medir la situación financiera y los resultados de operación, con base en esta moneda unificada --- (ajuste de las cifras por cambios en el nivel general de precios); la segunda, sustenta que si los estados financieros sirven para reflejar el valor de ciertos activos y pasivos y el valor de las transacciones realizadas, durante cierto período podemos tratar de valorar los activos y pasivos, así como -- las transacciones del período al valor de moneda -- que conocemos, es decir el presente, del cual sabemos o podemos determinar aproximadamente cuál es su valor intrínscico y utilizarlo para medir la magnitud de la situación financiera y los resultados de operación de la empresa, (Costos Específicos). Ambos son explicados y fundamentados ampliamente en el capítulo siguiente.

Cabe señalar que el Boletín B-10 fué respaldado en enero de 1984 por la Comisión Nacional de Valores -- en su circular 11-10 emitida en el mismo mes y año -- y en la que se ratifica, para las sociedades emisoras de valores bursátiles, su obligatoriedad, limitando a su vez la libertad de elección en cuanto a los procedimientos a seguir para cumplir con sus -- disposiciones.

Dada su importancia, a continuación mencionamos los puntos más importantes en este pronunciamiento:

- 1.- La Comisión Nacional de Valores hace obliga-

tórico a las emisoras de valores bursátiles, el método de actualización por costos específicos, con el propósito de que se apliquen las disposiciones del Boletín B-10 de una manera uniforme para facilitar la comparabilidad de información financiera entre dichas sociedades, quedan excluidas las instituciones de crédito y organizaciones auxiliares de crédito, inclusive compañías de fianzas; instituciones de seguros y las sociedades de inversión.

2.- Los inventarios y costo de ventas, se deberán de actualizar por el método de costos específicos y por el procedimiento de Ultimas Entradas Primeras Salidas, respectivamente, los costos deberán llevarse a resultados.

3.- Los activos fijos se valuarán mediante avalúos, acatando las disposiciones expedidas por la Comisión Nacional de Valores, así como, que sea practicado por perito valuador independiente, registrado en la misma Comisión y designado por la empresa. Su presentación en los estados financieros será en base al avalúo practicado; en primer termino al costo de adquisición correspondiente y a continuación el incremento por revaluación y su depreciación correspondiente.

4.- Las inversiones en acciones.

Aunque no están directamente relacionados con el problema de los efectos de la inflación en la infor

mación financiera, la Comisión ratifica en la misma circular algunas disposiciones del Boletín B-8 del I.M.C.P. (Estados Financieros Consolidados y Combinados y Valuación de Inversiones Permanentes) referentes a las inversiones en compañías subsidiarias y asociadas, donde establece que una compañía emisora de valores bursátiles que sea propietaria del 25% o más de las acciones ordinarias de otra(s) empresa(s), valuará esas inversiones por el método de participación y presentará a la Comisión balances dictaminados por contador público de dichas empresas, preparados de acuerdo con las normas previstas en la circular; en el caso de que sea propietaria de menos del 25% y dicha inversión no exceda al 10% de los activos de la tenedora, las acciones se valuarán al costo, en caso de que excedan de dicho porcentaje se valuarán de la forma ya señalada; cuando la compañía posea más del 50% de las acciones ordinarias estará obligada a presentar estados financieros consolidados, además de individuales y publicar ambos.

También establece la circular, que la participación de la empresa en las utilidades o pérdidas de sus asociadas, se presentarán en el estado de resultados de acuerdo al Boletín B-8 y que en el estado de resultados-utilidades acumuladas-, se presentará por separado las utilidades pendientes de aplicación de las subsidiarias y asociadas y las correspondientes a la tenedora misma; de las correspondientes a las subsidiarias y asociadas la tenedora

sólo podrá distribuir las que haya recibido a través de dividendos.

En lo referente a las cuentas de resultados, podemos señalar:

La depreciación de los bienes del activo fijo se registrará separando la depreciación a costos históricos de la actualizada por revaluación.

El estado de resultados y el estado de utilidades acumuladas del ejercicio, se presentarán siguiendo el procedimiento de participación.

Las sociedades deberán revelar a través de las notas a los estados financieros una conciliación entre el resultado histórico y el resultado conforme al Boletín B-10 formulando las aclaraciones necesarias.

Por último las sociedades quedan obligadas, por el primer año de aplicación de estas disposiciones, a presentar como información adicional un apéndice -- que contenga los estados de situación financiera y de resultados, elaborados con base en las disposiciones de la circular 11-3 (B-7), en forma comparativa con las cifras correspondientes al mismo período del trimestre o ejercicio anterior.

C A P I T U L O I I

METODOS DE CORRECCION A LOS ESTADOS
FINANCIEROS EN PERIODOS DE INFLACION.

- A) - Partidas monetarias y no monetarias.
- B) - Renglones minimos sujetos a actuali-
zación.
- C) - Determinación del Resultado por Posi-
ción Monetaria.
- D) - Determinación del Resultado por Te--
nencia de Activos No Monetarios.
- E) - Método de ajuste por Cambios en el -
Nivel General de Precios.
- F) - Método de ajuste por Costos Específi-
cos.

A) - PARTIDAS MONETARIAS Y
NO MONETARIAS.

La contabilidad expresada en C.N.G.P. (Cambios en el Nivel General de Precios) hace una distinción entre los rubros de los estados financieros, fundándose en el valor de la moneda en que están expresados o valuados, clasificándolos de esta manera en partidas monetarias y no monetarias.

a.1.) - Partidas Monetarias.

Son aquellas cuyo valor está establecido por una -- cantidad fija de dinero, la cual será cobrada o pagada independientemente de los cambios en el nivel general de precios. Se han definido sus características en forma enumerativa al considerar como partidas monetarias aquéllas:

- a) "Cuyos montos se fijan por contrato o en otra forma, en términos de unidades monetarias, independientemente de los cambios en los niveles de precios.

- b) Originan un aumento o una disminución en el poder adquisitivo de sus tenedores -- cuando existen cambios en los índices generales de precios, cosecuentemente al re tenerlos generan una utilidad o pérdida.

c) Se dispondrá de ellos mediante transacciones de cobro o pago con terceros". (1)

Las partidas monetarias representan por lo tanto de rechos u obligaciones sobre cantidades nominales de dinero que se mantienen fijas en el tiempo, esto, - equivale a derechos u obligaciones de recibir o entregar pesos corrientes sin considerar los cambios en su poder adquisitivo.

De acuerdo con tal definición, las partidas monetarias están automáticamente valuadas y no requieren ningún reajuste, puesto que sus bases son pesos corrientes.

La diferencia entre activos y pasivos monetarios se denomina retención o mantenimiento de partidas monetarias, pudiendo este concepto dar origen a una utilidad o pérdida.

Se dice que hay utilidad por retención de partidas monetarias cuando los pasivos monetarios exceden a los activos monetarios en épocas de aumento en los niveles de precios.

Ocurre pérdida cuando los activos monetarios exceden a los pasivos monetarios en épocas de aumento en los niveles de precios.

Con objeto de lograr una mayor claridad a continuación se enumera qué tipo de partidas financieras --

llenar la definición de monetarias:

- El efectivo en moneda nacional, ya que su posesión dá derecho o capacidad de compra en proporción a la cantidad de pesos corrientes que lo constituyen.
- Las inversiones temporales que otorguen a su tenedor el derecho de recuperar una cantidad fija de dinero, por ejemplo: Las inversiones en valores financieros.
- Los documentos y cuentas por cobrar expresados en cantidades constantes de pesos corrientes.
- Las estimaciones sobre cuentas incobrables por ser las contrapartidas de cuentas monetarias.
- Los pasivos a largo plazo que cumplan con el requisito señalado para los pasivos circulantes.
- Los impuestos diferidos, cuando se les trate como un derecho u obligaciones monetarias, medida directamente en el número de pesos en que ha de realizarse.

a.2.) - Partidas No Monetarias.

A diferencia de las monetarias, las partidas no monetarias otorgan a sus tenedores derechos u obligaciones sobre bienes o servicios no necesariamente expresados por cantidades fijas de dinero.

Las características principales de estas partidas son:

- a) - Sus tenedores no ganan ni pierden poder adquisitivo durante los periodos de cambios en los niveles de precios, ya que éstas conservan su valor intrínseco, aunque se expresen en términos de una menor o mayor cantidad de unidades monetarias equivalentes.

- b) - Se dispondra de ellas mediante uso, consumo venta, liquidación o aplicación a resultados.

- c) - Al reexpresar los estados financieros tradicionales de acuerdo al C.N.G.P., los pesos invertidos y obtenidos en diferentes fechas deben convertirse en unidades monetarias -- equivalentes a las de la fecha de los estados financieros.

Ejemplos de Partidas No Monetarias:

- Inversiones temporales en acciones u obligaciones, debido a que no existe la seguridad de recibir -- una cantidad fija de pesos al momento de su venta o retención.

- Inventarios, ya que representan bienes o productos que tienen su propio valor, en función del -- cual se espera realizarlos en el futuro.

- Inversiones inter-compañías, puesto que representan derechos sobre bienes y servicios con valor intrínseco.
- Activo Fijo, ya que son bienes que tienden a elevar su valor con el paso del tiempo.
- Activos no circulantes que expresen derechos de propiedad o uso y que mantienen su propio valor independientemente de los cambios en el poder adquisitivo de la moneda.
- Capital Contable, ya que representan la inversión de los propietarios en la empresa, la cual no espera realizarse en una cantidad fija de dinero.

La distinción antes presentada lleva aparentes contradicciones que podrían surgir en la práctica, al querer clasificar una serie de partidas, considerando que se está haciendo una generalización a priori de ellas. De esta forma no resulta extraño encontrar partidas que pueden ser monetarias o no monetarias no tanto por su denominación genérica sino:

- a) -Por la naturaleza que se le asigne.
- b) -Por diferentes tratamientos contables que se apliquen.
- c) -Por diferentes bases de valuación.

Como ejemplo a lo anterior tenemos las siguientes partidas:

Inversiones Temporales en Acciones.-

En terminos generales las acciones son partidas no monetarias, excepto en el caso en que hayan sido -- castigadas a su valor de realización por ser éste - inferior a su costo, son partidas monetarias porque representan la cifra en moneda actual que se espera recibir de ellas al venderse en el mercado.

Inventarios a su Valor de Realización.-

Los inventarios castigados a su valor de realiza--- ción por ser éste inferior a su valor de costo, son partidas monetarias, porque representan la cifra en moneda actual que se espera recibir de ellas al ven--- derse en el mercado.

Anticipo a proveedores.-

Estos anticipos están relacionados con las partidas a ser recibidas (por ejemplo, inventarios, activo - fijo, etc.) que son no monetarios. Si los anticipos son simples pagos a cuenta de mercancías cuyo pre-- cio puede variar antes de su entrega, deben clasifi-- carse como monetarios.

Pagos anticipados.-

Todos los pagos anticipados son no monetarios puesto que son hechos acuenta de un servicio futuro. Sin em

bargo, cuando los pagos se efectúan antes de ser --
adeudados no por razones contractuales, se deben de
clasificar como monetarios.

Construcciones en Proceso.-

Tienen una naturaleza equivalente a trabajos en pro
ceso, y representan la acumulación de un costo real
que debe reajustarse si el método con el que se ma-
neja es el contrato terminado. Sin embargo, es una_
partida monetaria si se le aplica el método de gra-
do de adelanto, ya que representaría una cuenta por
cobrar.

Cuentas por cobrar a Afiliadas.-

- a) - Cuando estos rubros representan adelantos so--
bre cuya recuperación existen dudas, se trata_
en realidad de inversiones adicionales y por -
lo tanto deben ser clasificadas como no moneta
rias.
- b) - Si estos saldos representan cuentas por cobrar
por operaciones normales, deben considerarse -
como monetarios.

Anticipos a Proveedores.-

- a) - Se clasifican como no monetarios cuando sean -
pagados mediante la entrega de inventarios a -
un precio previamente pactado.
- b) - Si los anticipos son simples pagos a cuenta de

mercancías cuyo precio puede variar antes de su entrega, deben clasificarse como monetarios.

B) RENGLONES MINIMOS SUJETOS
A ACTUALIZACION.

De acuerdo al Boletín B-10 se recomienda que los rubros minimos sujetos a la actualización dentro de cualquier empresa, en una primer etapa, sean los siguientes, ya que son altamente significativos a un nivel generalizado:

-Inventarios: Este rubro lo constituyen los bienes de una empresa destinados a la venta o a la producción para su posterior venta.

-Costo de Ventas: Por ser la cuenta complementaria de los inventarios en el estado de resultados.

-Inmuebles maquinaria y equipo: Son bienes tangibles que tienen por objeto:

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

-La Depreciación Acumulada y la del Ejercicio: Por ser una cuenta complementaria del activo fijo, representando un proceso de distribución del costo de los mismos a través del tiempo.

-Capital Contable:Es la inversión de los accio--
nistas o socios de una empresa, y esta consti--
tuido normalmente por las aportaciones más las
utilidades retenidas o pérdidas acumuladas, más
otro tipo de reservas.

Para llevar acabo la actualización de los rubros an
tes mencionados, cada empresa podra optar, dentro -
de sus posibilidades, por cualquiera de los dos mé--
todos señalados en el mismo boletín y que son el de
Ajuste por cambios en el Nivel General de Precios o
el de Ajuste por Costos Especificos.

Con la finalidad de que exista congruencia y signi--
ficado en la información, se recomienda que a la ac
tualización de inventarios, de activo fijo y de sus
respectivas cuentas de resultados, se aplique el --
mismo método, ya que cada rubro actualizado genera_
información distinta.

Aunque, se permite la utilización de ambos métodos,
siempre y cuando se efectue en distintos rubros del
balance.

Ademas de lo anterior se deberá determinar:

- El Resultado por Tenencia de Activos No Monetarios
- El Costo Integral de Financiamiento (COINFI):

Subtitulo del estado de resultados que debe de in
cluir, los intereses, las fluctuaciones cambia---
rias y el efecto por posición monetarias por un -
importe no mayor a la suma algebraica de los dos_

C) DETERMINACION DEL RESULTADO
POR POSICION MONETARIA.

La diferencia entre los activos monetarios y los pasivos monetarios se denomina resultado por posición monetaria.

En la practica puede darse el caso de que la posi--ción monetaria sea activa, pasiva o nula.

Es activa, cuando los activos monetarios sobrepasan a los pasivos monetarios generando una pérdida.

Es posición pasiva, cuando los pasivos monetarios - exceden a los activos monetarios y que en épocas de aumento en los precios genera una utilidad.

Es posición nula, cuando hay igualdad entre los activos monetarios y los pasivos monetarios, lo cual no origina ni utilidad ni pérdida.

"Las ganancias y pérdidas en el nivel general de -- precios sobre partidas monetarias, deben calcularse mediante la presentación ajustada de los saldos iniciales y las transacciones en las cuentas de acti--vos y pasivos monetarios en unidades de poder adquisitivo general actual al final del período y comparando los saldos finales del mismo". (1)

El efecto que se pretende medir es el comportamiento de los derechos u obligaciones de cantidades nomina

(1) Canadian Institute of Chartered Accountants. La - Contabilidad ajustada a Nivel General de Precios. - Traducción IMCP Méx. 1975.

les iguales en dos momentos del tiempo, pero diferentes en potencial de compra.

Cabe mencionar la existencia de una diversidad de procedimientos para determinar la pérdida ó utilidad monetarias; considerandose el siguiente como el más común:

-Obtención de la ganancia o pérdida derivada del capital de trabajo monetario.

La determinación de las ganancias o pérdidas derivadas del capital de trabajo monetario, implica no sólo analizar las posiciones al principio y al final del período, sino también el flujo de cambios en el capital a través del período, para lo cual es necesario reconstruir el flujo del capital monetario en trabajo de la siguiente manera:

- a.1) -Se determina la diferencia entre los activos y los pasivos ajustados al inicio del ejercicio.
- a.2) -Al resultado según inciso a.1), se le restan los movimientos ajustados del ejercicio de los rubros monetarios.
- a.3) -Al resultado según inciso a.2), se le restan los movimientos ajustados del ejercicio de las partidas monetarias que disminuyeron.

- a.4) -Se determina la posición monetaria neta --
ajustada al final del período.
- a.5) -Se calcula la posición monetaria neta al
final del período (activos monetarios me--
nos pasivos monetarios).
- a.6) -Al resultado obtenido del inciso a.4) se -
le resta la posición monetaria del inciso_
a.5) dando como resultado la posición mone_
taria.

En forma simplificada seria de la siguiente forma:

	A Pesos Corrientes	A Pesos Constantes
Capital de trabajo al - principio del período + Fuentes del capital - monetario en trabajo -Aplicaciones del capi- tal de trabajo monetario =Capital en trabajo al final	A	B
Ganancia o Pérdida Monetaria =	B	A

Si se tiene un número de pesos corrientes menor al_
equivalente en términos de pesos constantes se ha--
brá generado una pérdida monetaria. Si la cantidad_
de pesos corrientes excede a los pesos constantes -
necesarios para mantener el poder adquisitivo equi-
valente del capital monetario de trabajo, esto im--
plicará una ganancia monetaria.

El sistema de conversión de pesos corrientes a términos constantes se basa en los ajustes de índices de precios. Dicha cantidad resultará de multiplicar los pesos corrientes de cada elemento del formato, por el cociente que resulte de dividir el índice de precios a la fecha en que se informa, entre el índice de precios a la fecha en que se generó la partida.

Un método alternativo de carácter eminentemente -- práctico que puede utilizarse, consiste en aplicar al promedio mensual de posiciones monetarias netas de un período determinado el factor de inflación al final del año.

PRESENTACION EN LOS ESTADOS FINANCIEROS:

La presentación que debe tener el resultado por posición monetaria debe de ser en primera instancia - dentro del subtítulo denominado Costo Integral de - Financiamiento, dentro del estado de resultados después de la utilidad en operación, él cual engloba - intereses y las fluctuaciones cambiarias, cabe mencionar, que si el importe de éste concepto es mayor a la suma algebraica de los dos anteriores, el remanente se debe de presentar dentro del patrimonio de la Empresa, lo anterior en función de que, aunque - no obstante constituir técnicamente un resultado, - se debe tomar en cuenta que se encuentra reflejado, o dentro de activos no monetarios que aún no se han consumido en el ciclo normal de las operaciones.

D) DETERMINACION DEL RESULTADO
POR TENENCIA DE ACTIVOS NO_
MONETARIOS.

Este concepto, al igual que el de Actualización del Capital Contable, es un término incorporado con la vigencia del Boletín B-10, y es la representación - cuantificada del aumento o disminución del valor de los activos no monetarios por encima o por debajo - de la inflación, obteniéndose así una ganancia o una pérdida respectivamente, su existencia únicamente - se obtiene al aplicar el método de Costos Específicos.

La cuantificación se obtendrá al comparar el incremento que se tenga mediante la aplicación de índices contra el obtenido por la aplicación de específicos, sin embargo, tomando en cuenta que solamente se actualizan una parte de los activos no monetarios que puede tener una entidad, se puede cuantificar por exclusión, después de haber identificado en la cuenta transitoria-Corrección por Reexpresión- los importes de la actualización del capital contable y del resultado por posición monetaria del ejercicio, quedando el saldo como Resultado por Tenencia de Activos No Monetarios.

Es conveniente mencionar que, aunque se utilice el método de Ajuste por Cambios en el Nivel General de Precios, puede persistir un saldo en la cuenta transitoria lo cual representaría el importe de los activos no monetarios no actualizados.

PRESENTACION EN LOS ESTADOS FINANCIEROS.

Al respecto, se tienen dos criterios donde unos consideran que el Resultado por Tenencia de Activos No Monetarios se debe de presentar dentro del Patrimonio y los otros que se debe de presentar dentro del Estado de Resultados.

La Comisión de Principios de Contabilidad del I.M.C. P., se encuentra estudiando los dos criterios, pero por el momento se considera que el resultado-favorable-por Tenencia de Activos No Monetarios se debe de presentar dentro del patrimonio, ya que al no actualizarse todas las partidas activas no monetarias el llevarlo a los resultados tendría un efecto distorsionante en las utilidades de la entidad.

Por lo tanto, se recomienda que se siga presentando dentro del patrimonio de la Empresa.

Cuando al aplicar el Boletín B-10 se obtenga un déficit por Tenencia de Activos No Monetarios, se deberá de presentar dentro del estado de resultados, esto en el caso de que se tenga Resultado Por Po---sición Monetaria favorable, ya que el deficit se genero por los activos no monetarios que por causa de éste mismo, no han visto incrementado su valor en proporción a la inflación.

En el caso en que el déficit exceda al Resultado favorable por Posición Monetaria, el remanente negativo se deberá presentar dentro del patrimonio.

En base a lo anterior podemos concluir que el Costo Integral de Financiamiento deberá contener, además de los intereses, las fluctuaciones cambiarias, el Resultado por Posición Monetaria favorable y el Resultado en Tenencia de Activos No Monetarios desfavorable.

Al elaborarse las Notas aclaratorias de los estados financieros se deberá de incluir una en la cual se desglose en sus partes el obtenido por los inventarios y los activos fijos, así como el correspondiente a otros activos no monetarios no actualizados, de tal forma que se pueda observar el efecto en cada partida de los aumentos de la actualización por encima de la inflación.

Tomando en cuenta que, como ya fue señalado con anterioridad, es un concepto nuevo se deberá señalar además el procedimiento seguido para la determinación de éste término, el objetivo del mismo y su naturaleza, mediante una breve explicación.

E) METODO DE AJUSTE POR CAMBIOS
EN EL NIVEL GENERAL DE PRECIOS.

El objetivo de la Contabilidad a Nivel General de Precios (CANGP), es "Aislar y medir los efectos distorsionantes del cambio en el poder adquisitivo general de la moneda durante el período cubierto por un juego de estados financieros". (1)

Como se había mencionado en capítulos anteriores, - éste procedimiento no implica, la modificación del concepto de valor histórico original la CANGP, presenta el mismo costo histórico que la contabilidad tradicional, con la salvedad de que lo manifiesta - en el número de pesos de poder adquisitivo equivalente a la fecha en que se informa, cumpliendo así, con el Principio contemplado en el Boletín A-1 del I.M.C.P.

De aquí que la definición de cualquier modelo en --- cuanto a su objetivo, naturaleza y elementos, presu pone y a la vez facilita el establecimiento de su propia metodología, la cual en éste caso se fundamenta básicamente en la correcta clasificación de - partidas monetarias y no monetarias explicadas al - principio de este capítulo, y al uso de índices generales de precios que se explica a continuación.

USO DE INDICES GENERALES DE PRECIOS.

Los números índices es un método utilizado para me-

Canadian Institute of Chartered Accountants, La Contabilidad Ajustada a Niveles Generales de Precios. --

Traducción IMCP Méx. 1975

dir los cambios en los niveles de precios de un período a otro, es decir, ayudan a interpretar las propiedades del dinero cuando no existe estabilidad económica.

Los índices generales de precios relacionan las cantidades nominales de dinero necesarias para adquirir una misma canasta de bienes o servicios representativos de la economía en momentos diferentes de tiempo. Por definición, son indicadores de cambios específicos en los elementos que conforman la canasta correspondiente, pudiendo ser estos cambios mayores o menores respecto al promedio.

Es importante considerar también que la validez del índice general de precios depende directamente de la representatividad de la canasta de bienes respecto al consumo nacional, y del peso que dentro de dicha canasta se dé a cada uno de los bienes y servicios incluidos.

Para calcular el número índice originado en los cambios mencionados se realiza una comparación entre el valor monetario asignado a un bien (precio), en un período anterior o posterior sin olvidar que el valor de ese período será de 100%, por ejemplo:

AÑO	Bien o Servicio	Precio	Aumento precio %	Porcentaje Acumulado
1982	"X"	\$ 100	- -	100
1983	"X"	\$ 110	\$10 10	110
1984	"X"	\$ 112	\$12 12	112

Los países no disponen nunca de un solo bien sino de una variedad de ellos; lo mismo dígame de las - empresas con contadas excepciones. Por ello es complicado el cálculo de los números índices, aunque siempre parte de la base señalada en el ejemplo.

"Los índices pueden ser considerados en dos categorías principales: Índices del Nivel General de Precios e Índices Específicos. Los índices del nivel general de precios se basan sobre una gama relativamente amplia de bienes y servicios que pueden -- ser característicos de lo que consume una sección representativa de la población o indicadores del efecto general de los cambios de precios sobre las cuentas de egresos nacionales. Por otra parte, los índices específicos se relacionan como indica su nombre, a bienes o servicios particulares de industrias específicas". (1)

para la selección del índice que debe utilizarse, es aconsejable considerar lo siguiente:

- a) - Debe utilizarse un índice general, porque lo que se pretende es adecuar la presentación en unidades monetarias, independientemente de los efectos especiales que se sufren en determinadas empresas por su rama, giro o actividad.

(1) Canadian Institute of Chartered Accountants, La Contabilidad Ajustada a Nivel General de Precios. I.M.C.P. Méx., 1975.

- b) - Aunque pueda disponerse de índices específicos para determinados servicios o industrias que se consideran más representativos del problema que se tenga en particular, esta recomendación toma en cuenta -- por encima de ello, la conveniencia de emplear un sólo índice en beneficio de la -- comparabilidad de la información.

"Puesto que la Contabilidad a Nivel General de -- Precios tiene como finalidad medir los efectos de los cambios en el Poder Adquisitivo General de la Moneda, es esencial que se use un índice de nivel general de precios para ajustar los estados financieros a base de costos históricos, sin importar el ramo particular de industria en el cual opere una compañía".(1)

En nuestro país, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos en su Boletín B-10 mencionado anteriormente, ha dado un criterio particular que es el de utilizar el Índice Nacional de Precios al Consumidor que es elaborado por el Banco de México (Banco Central); sin embargo, este índice comenzó a publicarse a partir de 1968, por lo que -- solo podrá utilizarse para convertir cifras de -- años posteriores, por lo que la misma Institución ha considerado razonable el uso del índice de precios implícito en la determinación del producto --

(1) Canadian Institute of Chartered Accountants, La Contabilidad Ajustada a Nivel General de Precios, IMCP Méx 1975.

interno bruto ya que proviene de 1950.

Por ser la década de los setentas un período de -
inflación constante, se considera que para fines_
prácticos debe utilizarse el método de encadenar_
el Índice de Precios implícito del Producto Inter_
no Bruto, ya que el período al que éste último da_
ta no tiene desajustes importantes en los niveles
de precios.

En base a lo anterior, el Instituto Mexicano de -
Contadores Públicos ha adoptado el siguiente cri-
terio:

- a) - Aplicar el índice de precios implícito --
del producto interno bruto para el ajuste
de las cifras del balance general de anti-
güedad mayor a 1970.
- b) - A partir de las cifras ajustadas del ba--
lance según el inciso anterior, se reajus-
tarán las cifras de los estados financie-
ros de fechas subsecuentes, utilizando el
Índice Nacional de Precios al Consumidor.
- c) - En el caso de ejercicios sociales termina-
dos en meses diferentes al de diciembre, -
se procedera como sigue:

I)-Se utilizara el Índice Nacional de Pre-
cios al Consumidor del mes correspon--
diente al cierre del ejercicio.

- d) - En el caso de partidas provenientes de -- años anteriores al de 1969, se aplicará - el factor de corrección del Producto In-- terno Bruto, cuya aplicación se efectuará considerando que la edad promedio de las_ partidas no monetarias, rara vez sobre pa sa a los veinte años, por lo que se toma-- rá como tope el año de 1954.

En base al índice adoptado para medir los cambios en el poder adquisitivo de la moneda, se calculan los factores de conversión que se utilizarán para el ajuste de los estados financieros a unidades - de poder adquisitivo general actual. (U.P.A.G.A.).

Los factores de conversión pueden utilizarse para convertir el monto de una operación a una fecha - determinada, a unidades de poder adquisitivo de - la fecha de los estados financieros, y actualizar los importes de determinados estados financieros_ a Nivel General de Precios, al equivalente en la_ moneda del mismo poder adquisitivo de un período_ posterior.

Cada factor de conversión se calcula dividiendo - el número índice del nivel de precios a la fecha_ del balance, entre el índice correspondiente a la fecha de origen o actualización anterior de cada_ partida en especial.

A continuación en la Tabla I se muestran los índices coeficientes de variación (factores de conversión), calculados de 1970 a 1984

Aplicación de Índices, en el Ajuste
de los Estados Financieros por cambios
en el Nivel General de Precios.

El grado de dificultad en la aplicación de este método dependerá básicamente de los elementos con que se cuente para su desarrollo como son:

- a) Cantidad histórica a la cual se registró la partida no monetaria.
- b) Fecha en la que se originó la partida.
- c) Índice de precios de la fecha en que se quiere informar.

Las partidas no monetarias reexpresadas a pesos - corrientes serán resultado de multiplicar el costo histórico por su factor de conversión correspondiente.

Debido a las diferencias en la determinación de los factores de ajuste que dependen de si se trata de una partida real o de una nominal, a continuación menciono cada caso en forma individual.

T A B L A I

FACTORES PARA ACTUALIZAR ESTADOS FINANCIEROS

POR INDICES DE PRECIOS

AÑO	INDICE	FACTOR	
		1983	1984
1984	1,014.08	----	1.00
1983	612.9	1.00	1.59
1982	303.6	1.80	2.88
1981	191.1	4.00	6.38
1980	149.3	5.13	8.17
1979	118.2	6.48	10.32
1978	100.0	7.66	12.19
1977	85.1	9.00	14.33
1976	66.0	11.61	18.48
1975	57.0	13.44	21.39
1974	49.5	15.48	24.63
1973	40.0	19.15	30.5
1972	35.7	21.46	34.16
1971	34.0	22.53	35.86
1970	32.3	23.72	37.75

Tabla formulada con el Índice Nacional de Precios al Consumidor publicado por el Banco de México, de 1970_ a 1984, tomando como año base 1978.

CUENTAS DE BALANCE GENERAL.

Inventarios.-

En este rubro los valores se convierten aplicando el factor de corrección del índice general de precios al consumidor del año correspondiente, en la parte proporcional de la antigüedad de los inventarios comparandose el valor convertido contra el valor de mercado y si éste último es menor, deberá ajustarse al mismo, ya que el valor de los inventarios ajustados a nivel general de precios no puede ser superior al de mercado, persistiendo la premisa de costo o mercado el menor.

Para ésto es importante determinar la antigüedad del inventario por medio de la rotación, la cual muestra el período en que un inventario es consumido totalmente. Por ejemplo si ésta es de tres meses, se debe determinar si el costo del inventario final está representado por la absorción de costos de los últimos tres meses, ya que pueden presentarse las siguientes alternativas:

- 1.- Si el inventario se valúa según el método de primeras entradas, primeras salidas, es posible que su costo esté representando -- las últimas compras del ejercicio. En tal caso se determinará cuantos meses abarcan esas compras y se convertirán a la fecha de cierre, efecto que debe ser insustancial considerando el ejemplo de tres meses de rotación.

2.- Si el inventario se valúa con el método de últimas entradas primeras salidas, es posible que su costo esté representado por las compras más antiguas, lo que haría más sustancial el ajuste en relación a lo mencionado en el inciso anterior.

3.- Si el inventario se valúa con el método de promedios, el costo del inventario estará distribuido, ya que es un promedio de los costos de las compras del mismo período, para lo cual sería necesario definir la antigüedad promedio de las mismas que lo forman dependiendo ésta de dos factores:

- a) -El porcentaje de las compras totales durante el año que quedan en inventario.
- b) -La proporción de aumento en compras.

Siendo el objetivo de éste procedimiento, suponer la fecha de adquisición de las unidades del inventario de acuerdo al promedio actual de costos.-- Una vez que se hubiese fijado dicha fecha, se ajustaría por el índice de precios que corresponda.

Un procedimiento alternativo sería, al igual que para UEPS y PEPS, tratar de reconstruir el flujo de costos expresados en costos históricos y ajustarlos a nivel general de precios, para posteriormente calcular el costo promedio, pero ya en términos de unidades de poder adquisitivo homogéneo. El procedimiento dependerá del tipo de información es

pecífica, buscando en última instancia aquél que represente con mayor fidelidad la realidad de la empresa.

Pagos Anticipados.-

Deben reajustarse multiplicando los pesos corrientes de la fecha en que se realizó el pago, por el cociente del índice de precios a la fecha de los estados financieros entre el correspondiente a la fecha de la transacción que les dio origen.

Activo Fijo.-

El procedimiento para ajustar los inmuebles, maquinaria y equipo, es el siguiente:

- 1.- Se determina la antigüedad de cada uno de los bienes que integran el saldo de las partidas que forman el total del rubro.
- 2.- Según la antigüedad se va ajustando el costo de los bienes, con base a los factores de conversión correspondientes.
- 3.- En caso de compra de nuevos bienes durante el período de ajuste, el factor de conversión se calculará dividiendo el índice del último mes del ejercicio, entre el índice del mes en que se adquirió el bien. Si se hace una adición o adaptación a un bien que tenía la empresa y se capitaliza, se debe separar el costo de la adición y convertir de acuerdo con la antigüedad de cada uno.

- 4.- Para ajustar el saldo de inmuebles, maquinaria y equipo en períodos subsecuentes, se multiplicará el saldo ajustado del año anterior por el factor de corrección que resulte de dividir el índice del último mes del ejercicio, entre el índice del último mes del ejercicio anterior.

Cabe mencionar algunas referencias mencionadas en el Boletín B-10 con relación a este rubro:

- "No deben actualizarse bienes que no se pretenda reemplazar, lo cual se refiere a bienes -- por los cuales se pretende desechar o reducir la capacidad instalada en un futuro predecible. Este caso se presenta en equipos que quedarán fuera de uso al eliminarse la venta del producto que fabrican.
- Los activos en desuso se valuarán a su valor neto de realización (precio estimado de venta menos costos en que se incurriría para vender los).
- En base a las preguntas realizadas sobre la posibilidad de actualizar los avalúos en períodos subsecuentes aquellos en que se practicarán mediante índices. Al respecto, el Boletín B-10, en el párrafo 76 prevé esta posibilidad siempre y cuando el valor de reposición de los bienes sufra una modificación en la misma proporción de los cambios en el nivel general de precios, además de que dichos bienes sólo se podrán ajustar cuando los valores

sean representativos de los existentes en el mercado, con lo cual las cifras reportadas seguirán apegadas a la realidad.

Depreciación de Activos No Monetarios.-

La depreciación de los activos fijos distribuye su valor en varios períodos a fin de crear un fondo - para registrar su baja de valor durante el tiempo o uso, y a la vez suministrar una cantidad para reponerlos cuando éstos se encuentren en desuso.

Considerando lo anterior, se concluye que el ajuste a nivel de poder adquisitivo general debe hacerse con base en el valor actualizado de dichos bienes, ya que si el objetivo es crear un fondo para la sustitución de dichos activos, al hacerse sobre costos históricos se vuelve insuficiente, por lo cual se hace necesario determinarla con base en el valor actual, determinándolo de la siguiente manera:

- a) Se fija el valor ajustado del activo fijo.
- b) Al valor ajustado resultante se le aplica la porción de vida útil consumida con relación a la vida probable reestimada.
- c) Si la depreciación se ^{calcula} sobre saldos - iniciales-finales del año anterior- deberá - ajustar el activo a unidades de poder adquisitivo general actual del año anterior al que se está ajustando y calcular sobre ese valor su depreciación.

Inversiones Permanentes en Acciones.-

Para ajustar este rubro, se determina la antigüedad de las partidas que forman el saldo y se aplican los factores de conversión de los años de adquisición, con relación al año base.

Cargos Diferidos.-

El ajuste de los cargos diferidos y de los activos intangibles se hace de la siguiente manera:

- 1.- Se determina la antigüedad de las partidas que forman el saldo y se ajustan según el factor de conversión del año índice del año del ajuste con respecto al del año de adquisición.
- 2.- La amortización acumulada se calcula sobre el saldo ajustado, lo mismo que la depreciación.

Capital Social y Utilidades Acumuladas.-

El ajuste a este rubro se hace de la siguiente manera:

- 1.- Se determina la antigüedad de las partidas que forman el saldo.
- 2.- Se ajustan las partidas utilizando el factor de conversión relativo del día de aportación con el año base del ajuste.

- 3.- En caso de existir capitalización de utilidades, éstas se convertirán de acuerdo a la fecha en que se retuvieron, ya que desde -- esa fecha, éstas han sido reportadas como parte del capital contable.
- 4.- Las utilidades acumuladas deberán identificarse en cuanto al año en que se generaron, y actualizarse bajo esas bases.
- 5.- Las pérdidas también deben reexpresarse.
- 6.- No debe incluirse el superavit por revaluación, que se hubiese capitalizado con anterioridad a la vigencia de este boletín.
- 7.- El importe total de la Actualización del Capital, se debe cargar a la cuenta transitoria.

Como puede observarse en los pasos anteriores, con la aplicación del Boletín B-10, se crea una nueva cuenta denominada ACTUALIZACION DEL CAPITAL CONTABLE, la cual representa la Reserva para Mantenimiento, y es la suma algebraica de la actualización del capital social, más las reservas, más (menos) las utilidades y pérdidas, respectivamente, y lo cual no es otra cosa que la cantidad requerida para mantener a pesos de poder adquisitivo constantes las aportaciones de los accionistas o propietarios de la entidad.

PRESENTACION EN LOS ESTADOS FINANCIEROS.

El importe resultante de la Actualización del Capital Contable debe reportarse dentro de la información básica ocupando un renglón del Capital Contable.

Además de la incorporación, se deberá revelar en una Nota anexa a los estados financieros, el procedimiento seguido para su determinación, así como una explicación, objetiva y clara, respecto a su naturaleza.

Cuentas de Resultados.-

Como ya fue señalado con anterioridad, las cuentas complementarias de los activos no monetarios, inventarios y activo fijo, también deben actualizarse al ser reexpresadas las anteriores, por lo que respecta a la Depreciación ya fue comentado anteriormente por lo que a continuación señalo solamente lo referente al Costo de Ventas.

La determinación del Costo de Ventas actualizado se hace por medio de la comparación de inventarios, una vez ajustados los inventarios iniciales y finales así como las compras del año.

Para efectuar pues el ajuste a este rubro, se debe seguir los siguientes pasos:

- 1.- Convertir el inventario inicial a unidades_ de poder adquisitivo general actual, al último mes del ejercicio.

- 2.- Ajustar compras, mano de obra y gastos indirectos de producción (sin incluir depreciación) utilizando el mismo factor de conversión que el que sirvió para actualizar el - resultado del ejercicio.

- 3.- Considerar el inventario final a costos históricos.

En el apéndice 1 se muestran en forma práctica los asientos contables, así como las cédulas donde se_ determinan los importes de los inventarios, activos fijos, capital social y utilidades acumuladas.

F) METODO DE AJUSTE POR COSTOS
ESPECIFICOS.

El Boletín B-10, señala como segunda alternativa - para la actualización o reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera, el método de costos específicos cuyo fundamento básico consiste en asignar a los bienes, su valor real a la fecha de corte de los estados financieros que a diferencia del ajuste por cambios en el nivel general de precios, sí se separa del principio contable de costo histórico al no presentar el valor originalmente incurrido.

Sin embargo. el concepto de valor real es muy amplio y sujeto a diversas interpretaciones, por lo que a continuación defino los conceptos más aceptados en la literatura contable de acuerdo a su clasificación:

 -VALOR PLANEADO
 -VALOR DE OPORTUNIDAD
VALORES DE VENTA -VALOR ESPERADO O ECONOMICO
 MICO
 -VALOR NETO REALIZABLE.

 -VALOR ACTUAL
VALORES DE ADQUISICION-VALOR DE REPOSICION
 -VALOR DE REPRODUCCION (1)

(1) James A. Largay III y Jahn L. Livingstone, Accounting for Changing Price. New York, 1976, Pág, 135.

VALOR PLANEADO.- La cantidad que la empresa cree - que pueda recibir en un futuro al vender un activo específico en un estado determinado, de acuerdo a sus planes.

VALOR DE OPORTUNIDAD.- La cantidad que podría ser realizada actualmente si el activo fuera vendido - en su estado actual.

VALOR ESPERADO O ECONOMICO.- La cantidad que representa el valor presente de los flujos de ingresos que generarán el activo en el resto de su vida útil.

VALOR NETO REALIZABLE.- La cantidad que representa el precio de venta que se obtendría al venderse actualmente el activo menos los gastos de venta de dicho activo.

VALOR ACTUAL.- La cantidad requerida actualmente para adquirir (no producir) el activo en su estado actual.

VALOR DE REPOSICION.- La cantidad requerida actualmente para adquirir y convertir los insumos necesarios para producir el potencial de servicios que tiene el activo en su estado actual, usando la tecnología actual.

VALOR DE REPRODUCCION.- La cantidad requerida actualmente para reproducir el activo en su estado actual, sin tomar en cuenta los cambios tecnológicos que pueden afectar el potencial de servicio inherente al activo.

Los valores de venta en general destacan una limitación que se presenta al considerar la venta de un activo. Cuando un activo forma parte integral de un conjunto específico, el precio de venta que se podría obtener por ese activo aislado es menor al precio que se podría obtener si se vendiera el conjunto completo de los activos.

Esto se debe a que todo activo tiene un "valor de uso" y un "valor de intercambio" que no necesariamente tienen que ser iguales, siendo este el motivo que decide de entre los valores de venta, como mejor alternativa, el valor neto realizable.

Los valores de Medición ya sea de la clasificación de valores de venta o de adquisición, constituyen una alternativa, la cual dependerá fundamentalmente del valor que tiene el activo a criterio de la empresa.

El monto del valor de un activo es idéntico al valor adverso de la pérdida completa, directa e indirecta, que el propietario esperaría sufrir, si fuera privado de ese activo.

De lo cual se desprende que la empresa sólo puede hacer tres cosas con sus activos: 1) Reponerlos; 2) Venderlos o Intercambiarlos y, 3) Retenerlos, con lo que sólo existirían tres valores: De reposición, neto realizable y el esperado.

Fundamentado en esto el Boletín B-10, en la clasificación de Métodos de Actualización señala:

"Método de Actualización de Costos Específicos, entendiéndose por Costo Actual Específico, el de Reposición, a menos que:

- a) -Tratándose de inventarios, el valor de realización sea inferior, en cuyo caso se usará éste.

- b) -Tratándose de inmuebles, maquinaria y equipo, se tenga la intención de no reponerlos. En cuyo caso se evaluarán a su valor estimado de realización se están fuera de uso."

De acuerdo a lo anterior, a continuación menciono la mecánica para registrar en libros los valores actuales y las consideraciones a tomar para llevar a la práctica, en uno o varios de los conceptos de los estados financieros, este tipo de conversiones.

Inventarios. - La decisión más acertada en este renglón es el tomar su valor de reposición. En los inventarios comprados, en base a los precios de compras actuales, de acuerdo a volúmenes y condiciones normales de compra. En los casos en que no sea aplicable el costo de reposición se deberá tomar el valor de mercado, o en su defecto un índice de precios específico de la actividad económica de la entidad, aplicado al costo original de compra, y -

así obtener un valor razonable del costo de reposición.

En virtud de la rotación de los inventarios, para implantar este sistema es necesario el establecimiento de una adecuada coordinación y flujo de información entre quienes tienen a su cargo alguna de las funciones que integran la operación del sistema.

Los precios actuales deberán ser obtenidos por un departamento responsable de llevar registros oportunos de los precios de compra de los materiales, obtenidos de cotizaciones, tendencias del mercado, compras recientes, u otra fuente, los cuales se deberán revisar periódicamente de acuerdo a necesidades determinadas por el uso de los materiales, y que servirán para el registro en libros de precios actuales.

En el caso de producción en proceso se debe analizar cada uno de sus componentes, materiales y partes, mano de obra y gastos de fabricación, y así determinar su costo de reposición.

Materiales y Partes.- Este componente debería ser valuado igual que el inventario respectivo con su costo de reposición a la fecha de los estados financieros. Cuando el ciclo de producción es corto y los incrementos en precios lentos, no es necesaria ninguna revaluación de los componentes, puesto que ya representan el valor para la empresa.

Mano de Obra.- Este elemento del costo debe ser --
presentado a su valor para la empresa a la fecha -
de los estados financieros, usando las tasas de ma
no de obra vigentes a dicha fecha.

Gastos de Fabricación.- Cuando los gastos de fabri
cación se aplican mediante una tasa predeterminada
resultante de la división de los gastos de fabrica
ción presupuestados entre el nivel de operación --
"Normal" expresado en alguna unidad representativa
de la producción es necesario ajustar al final del
período por una sobre o subaplicación de los gas--
tos de fabricación al producto terminado y en pro
ceso, de tal manera que lo aproxime a la cifra real

En un sistema de valores actuales (costos de repo
sición) tendríamos que hacer un ajuste adicional -
para reevaluar el trabajo en proceso de acuerdo al
costo de reposición de los gastos de fabricación -
correspondiente al trabajo que permanece en proce
so a la fecha de preparación de los estados finan
cieros.

Este ajuste sería por la diferencia entre el costo
de los gastos de fabricación ya ajustados por la -
sobre o subaplicación y el costo de reposición de
los mismos.

Productos Terminados.- Es necesario considerar la
diferencia entre el costo de reposición de un pro
ducto terminado, fabricado por la empresa, y un --

producto comprado ya en ese estado para su reventa.

Para el primero, habría que tomar en cuenta los incrementos efectuados en sus componentes de manera similar al inventario de producción en proceso. En el segundo caso, el costo de reposición sería el costo de adquirirlo en la fecha de valuación al final del período.

Cabe mencionar, que el citado Boletín B-10 señala que los costos deben ser actualizados por el mismo método seguido para actualizar los inventarios, exceptuando cuando se utilice:

-El sistema PEPS, el inventario queda actualizado más no el costo de ventas.

-El sistema UEPS, el costo de ventas queda actualizado más no el inventario.

Al encontrarse en cualquiera de éstos casos el concepto que no queda actualizado deberá actualizarse mediante los procedimientos ya señalados.

Activo Fijo. - Cuando un activo fijo se compra nuevo, no ha sufrido grandes cambios tecnológicos y se cotiza en el mercado, siendo relativamente facil obtener su costo de reposición mediante dichas cotizaciones. El problema se presenta cuando un activo es comprado con determinado grado de uso o -- cuando fué construído por la misma empresa con específicas concretas y particulares que lo dejan fuera del mercado. En el primer caso se puede_

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

de lo anterior se desprenden dos opciones para obtener el costo de reposición:

- 1.- Indices Específicos. Son los que indican el cambio en los precios de determinados activos a través del tiempo, se presentan por ramos industriales y son recopilados por organismos oficiales o cámaras industriales, por ejemplo el Banco de México.
- 2.- Actualizaciones mediante avalúos.- Que se refiere al sistema de Valores Actuales realizado por profesionales especializados independientes.

Sin embargo, los métodos aplicables al activo fijo pueden diferir en cuanto a los conceptos que lo integran, por ejemplo:

Terreno- Se le asigna el valor actual por medio del precio de mercado determinado por evaluadores independientes.

Edificio-Su tratamiento es semejante al de los terrenos, es necesario conocer además, la construcción por su tipo, clase o caracte

ísticas especiales para poder determinar su valor actual.

Maquinaria y Equipo-Para este caso es necesario registrarlo al valor de reposición entendiéndose por tal, el valor que se pagaría en el curso normal de las operaciones, para obtener un nuevo activo con capacidad productiva equivalente, sin dejar de tener presente el uso o deterioro del bien.

En lo que a depreciación acumulada de éstos activos se refiere, será necesario aplicar el ajuste respectivo en base al nuevo valor asignado y consistente con el método de depreciación utilizado para los costos originales, revisando periódicamente la vida útil de los activos y la tasa de depreciación para reconocer en los resultados el uso de los mismos en el año correspondiente.

La Actualización de éste rubro ha estado reglamentada por diversos proyectos de boletín de los cuales sólo el Boletín B-10 ha sido aprobado con carácter obligatorio, sin embargo es importante señalar lo que en ellos se considera, ya que como más adelante se menciona son antecedentes directos del Boletín aprobado.

En septiembre de 1969, la Comisión de Principios de Contabilidad emitió el Boletín 2 de la serie azul, cuyo objeto era reglamentar las revaluaciones de activos fijos y el superavit generado por las mismas, y cuyo considerandos menciona a continuación:

- a) - La revaluación de activos fijos debe ser revelada adecuadamente en los estados financieros, debido a la diversidad de bases utilizadas explicando en los mismos o en las notas correspondientes, quién hizo la valuación forma en que se efectuó y tipo de valores asignados a los bienes cuyo valor fué objeto de corrección.

- b) - Deben señalarse por separado en los estados financieros los valores originales, sus depreciaciones, y el monto de la revaluación; así mismo, el superavit por revaluación debe revelarse claramente en el haber social.

- c) - La revaluación deberá estar respaldada en estudios y dictámenes de técnicos independientes e incluir:
 - 1.- Los valores asignados a los distintos bienes como resultado de la estimación del efecto de la pérdida del poder adquisitivo de la moneda, la cotización comercial de los bienes, o su costo de reposición ajustado, según la base de revaluación adoptada.

 - 2.- Los bienes de la misma clase y características comunes deberán tratarse en forma congruente y no incorporarlos al grupo de bienes objeto de la revaluación o excluir los de éste con el sólo propósito de alcanzar determinadas cifras en los estados básicos.

3.- El cálculo de la revaluación debe asignar valores individuales a los distintos bienes.

d) - Los cargos periódicos a resultados por concepto de depreciación, deben estar basados en los montos revaluados y ser congruentes con el sistema empleado para los costos -- históricos, es decir, utilizando las mismas tasas, procedimientos y vidas probables.

e) - El superavit por revaluación no debe distribuirse pero sí puede capitalizarse.

Este boletín de la serie azul no llegó a adquirir carácter normativo de observancia obligatoria, por no haberse sometido a proceso estatutario de aprobación.

Posteriormente en septiembre de 1977 el I.M.C.P. - emitió el proyecto de Boletín C-13, denominado "Actualización del Activo Fijo Tangible" el cual ratifica los puntos establecidos en el boletín de la serie azul, además de señalar lo siguiente:

a) - "Debe registrarse en las cuentas y mostrarse en los estados financieros, el ajuste necesario para actualizar los valores de los activos fijos tangibles y su depreciación, amortización o agotamiento, revelando explícitamente y claramente el método y las bases utilizadas para ello.

- b) - En notas al balance debe revelarse que está depreciación no es deducible para efectos fiscales.

- c) - El activo fijo tangible deberá actualizarse en cada período contable en medida que el índice de inflación tenga efecto significativo en la empresa, y

- d) - Si con motivo de la devaluación se incrementó el costo del activo fijo, la actualización se hará sólo por el importe en que el nuevo valor exceda al costo ya ajustado. Si la pérdida cambiaria identificable con la adquisición de activos fijos se cargó a resultados en ejercicios anteriores, deberá cargarse al "Superavit por Actualización de Activos" abonándola a los resultados de ejercicios anteriores".

Este proyecto al igual que el anterior boletín de la serie azul no prosperó sin embargo, quedó como antecedente de las normas establecidas en el Boletín B-10 el concluye de la siguiente manera:

- a) - Expresar las cifras de inmuebles, maquinaria y equipo (y la correspondiente depreciación acumulada) a su costo específico - actualizado al cierre del ejercicio.

- b) - Expresar la cifra de depreciación del -- ejercicio con base en los costos actualizados de los inmuebles, maquinaria y --- equipo prevalecientes en el ejercicio.

- c) - Las cifras actualizadas deberán determinarlas valuadores independientes. Cuando se disponga de índices específicos por - ramas industriales, publicadas por el -- Banco de México, la actualización podrá realizarla la propia empresa. En casos -- excepcionales lo podrá realizar personal técnico de la misma empresa.

- d) - El estudio técnico realizado por valuadores independientes debe satisfacer por - lo menos los siguientes requisitos:
 - 1.- Expresar los valores asignados a los distintos bienes a su valor de reposición a nuevo.

 - 2.- Expresar los valores asignados a los distintos bienes como resultado de su valor neto de reposición, a menos que exista la intención de no reponerlos.

 - 3.- Todos los bienes de la misma clase y características comunes deben tratarse en - forma congruente, por lo que no deben incorporarse al grupo de los bienes objeto de la revaluación o excluirse de éste con el propósito de alcanzar determinadas cifras en los estados financieros.

- 4.- El cálculo técnico de la revaluación no debe producir solamente cifras globales, sino -- que debe asignar valores específicos a los distintos bienes en existencia o a los distintos grupos de bienes homogéneos.
- 5.- Deben expresar la estimación técnica de la vida útil probable remanente de los bienes y el valor de desecho de los mismos.
- 6.- Debe existir congruencia entre las políticas de capitalización para determinar el valor histórico de los bienes y las partidas que se incorporan para calcular el monto del avalúo.
- 7.- Cuando se opte por utilizar valores determinados por valuaciones hechas por valuadores independientes podrán, en los ejercicios inmediatos siguientes a aquel en que se haya hecho el avalúo, reajustar las cifras provenientes de éste, utilizando los índices específicos de precios que correspondan a su rama industrial, los cuales podrán ser proporcionados por el mismo valuador. En aque-
llos casos en los que sufran cambios igua-
les a los experimentados por la inflación se podrán usar los Indices Nacionales de --
Precios al Consumidor.

Sin embargo, ésto se podra hacer cuando los ajus-
tes sean representativos del mercado, ya que cuando se aparten del mismo se deberá practicar un nue-
vo avalúo.

En los casos -excepcionales- en que la empresa determine su valor de reposición de sus activos físicos, se deberá contar con elementos objetivos y verificables para hacerlo.

Lo anterior significa que debe existir personal capacitado y con profundos conocimientos de los activos a valorar, su costo, tecnología y estado físico, debiendo cumplir con los requisitos antes señalados para el avalúo por peritos independientes.

Aunque la empresa se debe auxiliar de personal independientes para verificar los datos obtenidos.

Capital Social y Utilidades Acumuladas.-Esta cuenta deberá actualizarse de acuerdo al método de ---ajuste por cambios en el nivel general de precios, para establecer el poder de compra de las aportaciones de los accionistas. Este ajuste deberá estar presentado mediante la cuenta de Actualización del Capital Contable (Reserva para Mantenimiento)

Resultado por Tenencia de Activos No Monetarios.- La actualización de activos no monetarios resulta del llevar a cabo un avalúo, con lo cual se podrá establecer el incremento o déficit de esa actualización por encima o por debajo de la inflación -- con lo que se cuantificará el RETAN, el cual a su vez solamente se podrá modificar mediante avalúos posteriores.

Resultado por Posición Monetaria.-Cuando se sigue el método de actualización por costos específicos

el resultado monetario se identifica aplicando a los saldos de activos y pasivos monetarios de un período determinado (incluyendo tanto partidas en moneda nacional como en moneda extranjera), el factor del Índice Nacional de Precios al Consumidor.

Al igual que en el método de Cambios en el Nivel General de Precios en el Apéndice II se muestran en forma práctica los asientos contables, así como las cédulas donde se determinan los importes reexpresados de los inventarios activo fijo, capital social y utilidades acumuladas.

C A P I T U L O I V

EL CONTADOR PUBLICO INDEPENDIENTE
Y LA INFORMACION FINANCIERA ACTUA
LIZADA.

- A) - Procedimientos de auditoría,
aplicables al reconocimiento
de los efectos de la infla--
ción en la información financi
ciera.

- B) - Repercusión del reconocimiento
de los efectos de la in--
flación en el Dictamen del -
auditor.

A) PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA
APLICABLES AL RECONOCIMIENTO
DE LOS EFECTOS DE LA INFLACION
EN LA INFORMACION FINANCIERA.

Relativo al Boletín B-10 de la Comisión de Principios de Contabilidad (explicado en el capítulo III) la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría emitió el Boletín G-20 que señala los procedimientos de auditoría que deben aplicarse al examinar el reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera.

El objetivo de este boletín es comprobar que los efectos de la inflación mostrados por las compañías mediante los estados financieros, han sido correctamente determinados y reconocidos de acuerdo a lo establecido en el Boletín B-10 para lo cual considera:

- a) -La correcta aplicación del método de actualización seleccionado.
- b) -La actualización de los aspectos sustanciales de la información financiera y la aplicación integral y congruente de los métodos seleccionados.
- c) -La consistencia en la aplicación de los métodos de actualización, y

- d) -El reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera de manera clara, completa y cuantificada, así como las bases de actualización.

El estudio y evaluación del control interno para cualquiera de los dos métodos establecidos por el Boletín B-10 deberá dirigirse a los siguientes aspectos:

- 1.- Evidencia de los razonamientos que sirvieron de base para la selección del método en uso, así como su autorización.
- 2.- Elementos que permitan verificación interna independiente en la determinación de los valores actualizados, así como personal capacitado para efectuar la actualización de cifras y con la debida supervisión.
- 3.- Registros y sistemas de captación de los datos necesarios para efectuar la actualización de la información financiera, con el fin de reconocer los efectos de la inflación.

En Inventarios deberá existir:

- a) Forma de verificar que todos los inventarios estén incluidos.
- b) Medios de verificar antigüedad.

- c) En cuanto a costos de reposición, registros_ de cotizaciones actualizadas o un archivo de facturas de compra, donde puedan localizarse los precios recientes, así como estudios de_ costos actuales incluyendo la integración -- por elementos del costo.

En el Costo de Ventas deberá existir:

- a) Un sistema que actualice los costos para que éstos sean representativos de los existentes en el momento de la venta.

En Activo fijo deberá existir:

- a) Medios que permitan asegurarse de que se incluyen todos los bienes sujetos a actualización.
- b) Medios de identificación y localización de - los activos fijos con su costo de adquisi--- ción, depreciación acumulada y fecha de ad-- quisición o construcción.
- c) Información sobre los muebles, maquinaria y equipo que no se tiene intención de reponer, o que estén fuera de uso.
- d) En caso de avalúo por perito independiente o excepcionalmente por personal de la empresa:
 - Identificación de cada activo valuado con - los registros contables.

-Costo neto de reposición para cada uno de los bienes o grupos de bienes homogéneos.

-Vida útil probable de cada bien así como su valor de desecho.

-Descripción de las bases de valuación.

La aplicación de los procedimientos de auditoría dependerá del método elegido, sin embargo, a continuación menciono el procedimiento del Capital Contable debido a que coincide en ambos métodos:

CAPITAL CONTABLE.-

- 1.- En el caso de actualización inicial de cifras, se deberá comprobar el capital por fechas de aportación, así como las utilidades acumuladas o capitalizadas de acuerdo a las fechas en que fueron retenidas, sugiriéndose no analizar saldos anteriores a 1954. La cual puede llevarse a cabo mediante actas de asamblea de accionistas, escrituras de modificaciones al capital social y estados financieros.
- 2.- De acuerdo a la integración por años, se deberá verificar que el factor de conversión se haya determinado correctamente y de acuerdo al Índice Nacional de Precios al Consumidor.

3.- A los saldos ya actualizados al día último del ejercicio anterior, se deberá aplicar el factor de conversión correspondiente a la inflación del período, para lo cual se debe tener cuidado en los casos de disminuciones de capital o distribución de utilidades durante el ejercicio para no seguir actualizando valores.

I.- Procedimientos de Auditoría aplicables al Método de Ajuste por Cambios en el Nivel General de Precios.

a) Actualización de cifras por primera ocasión

1.-Se debe verificar que la actualización de los saldos iniciales de inventarios, activo fijo y su depreciación acumulada, se hayan realizado conforme a los procedimientos ya señalados.

2.-Verificar la correcta determinación del resultado acumulado inicial por posición monetaria y que en el caso de pérdida, ésta se presente en el capital contable.

b) Inventarios, Activo Fijo y Depreciación Acumulada.

1.-Comprobación del análisis por antigüedad de los saldos al valor histórico original, lo cual se refiere a que el auditor

deberá asegurarse que los valores a los cuales se van aplicar los factores de conversión, corresponden al valor histórico original, verificando que no se hayan incluido los efectos producidos por los cambios en la paridad del peso, que pudieran haber sido incorporados a estos activos.

2.- Comprobación de que la cifra actualizada no excede al valor de realización en los inventarios.

c) Costo de Ventas.

1.- Verificar que se determinó el ajuste de este concepto, aplicando al inventario inicial y final del período, el factor de conversión derivado del Índice Nacional de Precios al Consumidor, considerando la rotación de los inventarios para su mejor determinación.

d) Depreciación del Ejercicio.

1.- Verificar que el cargo a los resultados por este concepto corresponda al activo ya actualizado.

e) Costo Integral de Financiamiento.

1.- Efecto por Posición Monetaria:
Verificar que la determinación del Re--

sultado por Posición Monetaria del ejercicio sea producto de la separación entre las partidas monetarias y no monetarias.

Cuidar que las fluctuaciones cambiarias no se incluyan dentro del Resultado por Posición Monetaria (REMON) y en el caso de saldos en moneda extranjera de años anteriores se valuen al tipo de cambio de inicio del ejercicio y las operaciones del período al tipo de cambio de la concertación.

Comprobar que el REMON operacional no rebase la suma algebraica de fluctuaciones cambiarias e intereses-en su caso también el RETAN negativo- y que, en su caso el remanente favorable se lleve al patrimonio.

Verificar que el REMON patrimonial cumpla con lo dispuesto en el Boletín B-10.

- f) Verificación de cálculos para todos y cada uno de los ajustes efectuados a las cuentas así como para la obtención del resultado final.

II.- Procedimientos de Auditoría aplicables al Método de Actualización por Costos Específicos.

a) Actualización de cifras por primera ocasión

- 1.-Verificar la actualización de los saldos iniciales de inventarios, activo fijo y su depreciación acumulada y capital contable de acuerdo a los procedimientos señalados al principio de éste capítulo.
- 2.-Comprobar la correcta determinación del Resultado en Tenencia de Activos No Monetarios (RETAN) inicial por actualización de activos y en el caso de déficit, que éste haya sido disminuido del Resultado Acumulado por Posición Monetaria.

b) Inventarios.

- 1.-Cuando se calcule el inventario final al precio de la última compra del ejercicio se deberá verificar los valores actualizados mediante la revisión de documentación correspondiente. Estos procedimientos son aplicables para el caso en que se utilice el sistema de costos estandar.
- 2.-En los casos en que la última compra del ejercicio sea de fecha lejana a la de los estados financieros que se están actualizando, la base de juicio será la rotación de los inventarios y el índice de inflación, para lo cual será necesario -

recurrir a cotizaciones fehacientes y -- actualizadas de la empresa.

3.-En los inventarios de Artículos Terminados y en Proceso, se deberá verificar -- que los elementos del costo estén determinados con valores actualizados de la -- siguiente manera:

a) Materiales: A precio de última compra o -- actualizados con índices específicos de -- la industria.

b) Sueldos y mano de obra: Con base en tabu-- ladores actuales.

c) Costos Indirectos: A precio de última com-- pra si se trata de bienes o servicios, -- en caso de sueldos se hará sobre tabula-- dores actuales y depreciaciones sobre ac-- tivos actualizados.

c) Costo de Ventas.

1.-Si existen consumos de capas de años an-- teriores, se verificará el ajuste para -- efectos de actualizar el costo de ventas con el fin de que sea representativo del existente en el momento de la venta.

2.-Si se utiliza el sistema de costos estan-- dar, se verificará que los estándares re-- presenten valores actuales en el momento de la venta, realizando pruebas simila--

res a las señaladas en el punto referente a inventarios.

3.-Si se utilizan costos de reposición al momento de la venta, se debe verificar que los valores actualizados realmente corresponden al costo de reposición específico a cada artículo en el momento de su venta, mediante el examen de la documentación respectiva.

4.-Si el ajuste se determina aplicando índices específicos de la rama industrial, los procedimientos serán los sugeridos en el Método de Índices Nacional de Precios al Consumidor.

d) Activo Fijo y su Depreciación Acumulada.

I Actualizado por Perito Independiente:

1.En caso de que la actualización la practique un perito valuador independiente, el auditor deberá cerciorarse de que el valuador no tiene relación con la empresa que le impida ejercer su juicio libremente.

2.Se deberá tener conocimiento de los métodos y supuestos empleados por el perito valuador, 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 sin dejar de considerar que la responsabilidad de la razonabilidad de los mismos y su aplicabilidad de los métodos es del perito valuator.

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 el trabajo desarrollado.

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

-La importancia relativa de las cifras del avalúo.

-El conocimiento profesional y personal de los peritos y

-La medida en que se satisfaga del trabajo de los valuadores a través del examen de sus papeles de trabajo, su cambio de impresiones con ellos, etc.

5. Verificar que el cálculo técnico de la revaluación, asigne valores específicos, actualizando el costo y la depreciación acumulada de cada uno de los distintos bienes.

6. El auditor deberá comprobar que hay una identificación clara y completa de los acti-

vos registrados al costo con la relación de tallada del avalúo.

7. Los bienes de características similares deben contar con valores actualizados determinados bajo las mismas bases.
8. La administración de la empresa deberá proporcionar la integración del total de activos que no se tiene intención de reponer, asegurándose de que estén fuera del avalúo registrados al costo o valor de realización en caso de que se vayan a vender.
9. Comprobar que el avalúo que se está tomando como base para la actualización de valores sea reciente.
10. En caso de que las cifras del avalúo tiendan a apartarse de las cifras de reposición sera necesario solicitar a la empresa que practique un nuevo avalúo.
11. En caso de que los estados financieros básicos se hayan ajustado para reflejar los costos específicos actuales de los activos fijos, se deberá comprobar que el registro contable de la actualización se haya efectuado por separado de los costos históricos de tal forma que se puedan reconocer los efectos de la inflación y además se pueda señalar en los estados financieros o en sus

notas los valores históricos de los bienes.

12. En caso de que la actualización se realice mediante índices específicos, se deberá verificar que el análisis por antigüedad es correcto y que el índice aplicado sea el adecuado según la rama industrial a la que pertenece la empresa.

II En el caso excepcional en que la empresa realice su propio avalúo.

13. Se deberá verificar la existencia de elementos objetivos y verificables para soportar la razonabilidad del mismo avalúo.
 14. La existencia de personal técnico capacitado para llevar a cabo éste estudio.
 15. Se tengan bases objetivas en donde señale la empresa las razones técnicas por las cuales se sigue éste excepcional procedimiento.
- e) 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.

- 2.- Si la actualización es con números índi-

ces específicos, se debe comprobar que -
carga a gastos corresponde al costo del_
activo fijo, ya actualizado, cerciorando_
se de que el índice utilizado es el que_
corresponde a la rama industrial de la -
empresa.

f) Ganancia o Pérdida por Posición Monetaria.

- 1.-Se comprobará la adecuada clasificación_
de los activos monetarios y no moneta---
rios, asegurandose que los saldos en mo-
neda extranjera han sido considerados co_
mo partidas monetarias de conformidad --
con el criterio sostenido por la Comi---
sión de Principios de Contabilidad.
- 2.-El auditor deberá cuidar que los prome--
dios obtenidos sean representativos de la
posición monetaria mantenida durante el_
ejercicio.
- 3.-El auditor deberá comprobar que el resul_
tado por posición monetaria se haya pre-
sentado correctamente en el Costo Inte--
gral de Financiamiento o en el patrimo--
nio.

g) Resultado Por Tenencia de Activos NO Moneta_
rios.

- 1.-Se verificará que la determinación del Resultado en Tenencia de Activos No Monetarios, se considere como resultado de todos los ajustes derivados de la actualización de los activos fijos de la empresa por encima de la inflación (favorable) o por debajo de ella (defícit).

Independientemente del método utilizado, el auditor deberá comprobar la adecuada presentación de los efectos de la inflación en la información financiera, así como la descripción de los métodos utilizados para la actualización de cada uno de los rubros sujetos a actualización.

B) REPERCUSION DEL RECONOCIMIENTO DE LOS EFECTOS DE LA INFLACION EN EL DICTAMEN DEL AUDITOR.

La opinión que el auditor emita respecto al reconocimiento de los efectos de la inflación en la información dependerá del grado de cumplimiento que las empresas -- hagan de las disposiciones establecidas en el Boletín - B-10, lo cual colocará al auditor ante empresas con las siguientes situaciones:

- a) Empresas que omitan reconocer los efectos de la - inflación en su información financiera.
- b) Empresas que cumplan con la divulgación requerida por el Boletín B-10
- c) Empresas que reconozcan parcialmente la informa-- ción requerida.
- d) Empresas que se aparten de los principios recomen dados por el Boletín B-10 para la determinación - y reconocimiento de los efectos de la inflación - en la información financiera, o que no proporcio-- nen al auditor los elementos de juicio necesarios para emitir una opinión.
- e) Empresas que cambian el método de actualización - de un período a otro.

En relación a lo anterior, el Boletín H-27 de la Comi-- sión de Normas y Procedimientos de Auditoría, señala:

- a) "El auditor deberá asegurarse de que la empresa_ auditada haya determinado las cifras sobre la - base de Valor Histórico Original, fundamento pa_ ra efectuar su actualización en los terminos -- aplicados conforme a los establecidos por la Co_ misión de Principios de Contabilidad.

- b) En aquellos en los que como resultado de su tra_ bajo el auditor haya concluido que requiere ex- presar salvedades, opinion negativa o abstenerse de opinar sobre los estados financieros expre_ sados sobre la base de valor histórico original y su efecto trascienda a la información actuali_ zada tendrá que determinar su impacto en dicha_ información actualizada y, hasta donde sea posi_ ble, reflejar los efectos cuantificados.

La salvedad referente al no reconocimiento de los efec_ tos de la inflación en la información financiera puede afectar el dictamen del auditor de la siguiente manera:

Ejemplo 1 - Dictamen Tradicional.

He examinado el balance general de la Compañía G, S.A. al 31 de diciembre de 1984 y los estados de resultados y de cambios en la situación financiera con base en el flujo de efectivo que le son relativos, por el año que terminó en esa fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo_ con las normas de auditoría y, en consecuencia incluyo las pruebas de los registros de contabilidad y demás - procedimientos que consideré necesarios en las circuns_ tancias.

La compañía no incluye en sus estados financieros por el ejercicio que terminó el 31 de diciembre de 1984, - como lo requieren los principios de contabilidad generalmente aceptados, el reconocimiento de los efectos - de la inflación en inventarios, costo de ventas, inmuebles, maquinaria y equipo, depreciación acumulada y -- del ejercicio, capital contable y posición monetaria - ni la determinación del resultado por tenencia de activos no monetarios, lo cual, aunque no fue posible cuantificar, se estiman de importancia.

En mi opinión, excepto porque los estados financieros _ no incluyen los efectos de la inflación en la información financiera según se explica en el párrafo ante---rior, los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera de la Compañía G, S.A. y sus - resultados de operación por el año que termino en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad - generalmente aceptados aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior.

Cuando no se reconozcan los efectos de la inflación en la infomación financiera y el impacto sea de tal magnitud que modifiquen los estados financieros y estos no presenten la situación que pretenden se tendrá que emitir una opinión negativa como se señala a continuación:

Ejemplo 2 - Dictamen Tradicional.

He examinado el balance general de la Compañía G, S.A.

al 31 de diciembre de 1984 y los estados de resultados y de cambios en la situación financiera con base en el flujo de efectivo que le son relativos por el año que termino en esa fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de Auditoría y, en consecuencia incluyo las pruebas de los registros contables y demás procedimientos de auditoría que considere necesarios en las circunstancias.

Como se menciona en la Nota N, los estados financieros adjuntos no reconocen los efectos de la inflación en la información financiera tal como lo requieren los principios de contabilidad generalmente aceptados y están preparados sobre la base de valor histórico original y, por ese solo hecho, en mi opinión, no presentan la situación financiera de la Compañía G, S.A. al 31 de diciembre de 1984 ni el resultado de sus operaciones ni los cambios en su situación financiera por el año que termino en esa fecha.

En mi opinión, la información financiera contenida en los estados financieros adjuntos esta presentada razonablemente conforme a las bases que sirvieron para su preparación, los cuales fueron aplicados en forma consistente con los del año anterior.

Cuando el cumplimiento de las disposiciones establecidas en el Boletín B-10 sea parcial, como pudiera ser el caso de las empresas que ya habían incorporado a su información financiera la revaluación de activos fijos el auditor deberá expresar una salvedad u opinión negativa respecto de la información omitida de la siguiente manera:

Ejemplo 3 - Dictamen Tradicional.

He examinado el balance general de la Compañía G, S. A. al 31 de diciembre de 1984 y los estados de resultados y de cambios en la situación financiera con base en el flujo de efectivo que le son relativos por el año que termino en esa fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría y, en consecuencia incluyo las pruebas de los registros de contabilidad y demas procedimientos de auditoría que considere necesarios en las circunstancias.

Los estados financieros básicos reconocen los efectos de la inflación en los inmuebles, maquinaria y equipo, depreciación acumulada y del ejercicio y en el costo de ventás. Sin embargo, los principios de contabilidad requieren que tambien se cuantifiquen e incorporen los efectos de la inflación en los inventarios y capital contable y que se determinen el costo integral de financiamiento y el resultado por tenencia de activos no monetarios, información que no ha sido cuantificada ni incorporada a los estados financieros básicos.

En mi opinión, excepto por el efecto del asunto descrito en el parrafo anterior, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente la posición financiera de la Compañía G, S.A. al 31 de diciembre de 1984 y el resultado de sus operaciones que termino en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior.

En el caso de opinión negativa el dictamen se presentaría de la siguiente manera:

Ejemplo 4 - Dictamen Tradicional.

He examinado el balance general de la Compañía G, S. A., al 31 de diciembre de 1984 y los estados de resultados y de cambios en la situación financiera en base al flujo de efectivo que le son relativos por el año que termino en esa fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría y, en consecuencia incluyo las pruebas de los registros de contabilidad y demas procedimientos de auditoría que considere necesarios en las circunstancias.

Excepto porque el costo de ventas se considera parcialmente actualizado por la aplicación del método de últimas entradas primeras salidas para la valuación de los inventarios, los estados financieros básicos no reconocen los efectos de la inflación en los inventarios, inmuebles, maquinaria y equipo, depreciación acumulada y del ejercicio y del capital contable, ni se determinan el costo integral de financiamiento y el resultado por tenencia de activos no monetarios, tal como lo requieren los principios de contabilidad generalmente aceptados, cifras que aunque no han sido cuantificadas, se estiman de importancia al considerar la magnitud de la inversión en inventarios y en inmuebles maquinaria y equipo y la posición monetaria neta promedio del año.

En mi opinión, debido a la falta de reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera que se describe en el parrafo anterior, los estados financieros de la Compañía G, S.A. no presentan la situación financiera al 31 de diciembre de 1984, ni los resultados de operación por el año que termino en esa fecha, de acuerdo con principios de contabilidad aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior.

Cuando las empresas efectuen cambios en el método de reconocimiento y de computar los efectos de la inflación en la información financiera, el dictamen del auditor deberá de redactarse de la siguiente manera:

Ejemplo 5 - Dictamen Tradicional.

He examinado el balance general de la Compañía G, S.A. al 31 de diciembre de 1984 y los estados de resultados y de cambios en la situación financiera con base en el flujo de efectivo que le son relativos a esa fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría y, en consecuencia incluyo las pruebas de los registros de contabilidad y demás procedimientos de auditoría que considere necesarios en las circunstancias.

En mi opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente la situación financiera de la Compañía G, S.A. al 31 de diciembre de 1984 y sus resultados de operación por el año que termino en esa

fecha de acuerdo con principios de contabilidad aplicados en forma consistente con los del año anterior, excepto por el cambio, con el cual estoy de acuerdo, en el método para determinar la actualización de sus inmuebles, maquinaria y equipo que, incluyendo sus efectos, se describe en la Nota X.

Cuando las empresas adopten por anticipado las disposiciones del Boletín B-10 y en su caso también cuando entre en vigor, el auditor deberá asegurarse que:

- a) Los estados financieros que se presentan con fines comparativos sean como fueron preparados originalmente.
- b) Verificar que los estados financieros del ejercicio en que se originó la inconsistencia, señalen adecuadamente las causas que motivaron el cambio y sus efectos en la situación financiera y en sus resultados.
- c) Señalar la inconsistencia en el dictamen.

Ejemplo 6 - Dictamen Tradicional.

He examinado el balance general de la Compañía G, S. A. al 31 de diciembre de 1984 y los estados de resultados y de cambios en la situación financiera con base en el flujo de efectivo que le son relativos por el año que terminó en esa fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría y, en consecuencia incluyo las pruebas de los registros de contabilidad y demás procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las circunstancias.

Como se menciona en la Nota N a los estados financieros, la compañía adoptó a partir de diciembre de --- 1983 los lineamientos del Boletín B-10 del Instituto Mexicano de Contadores Públicos "Reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera, con los efectos que se describen en dicha Nota.

En mi opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente la situación financiera de la Compañía G, S.A. al 31 de diciembre de 1984 y el resultado de sus operaciones por el año que termino en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados aplicados en forma consistente con los del año anterior, excepto por el -- cambio, con el cual estoy de acuerdo, derivado del -- reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera que se describe en el párrafo anterior.

Cuando existan limitaciones al alcance, impuestas -- por el mismo cliente o por las circunstancias, y ésto impida revisar las cifras actualizadas y por ende formarse una opinión de los estados financieros en -- conjunto, el auditor deberá abstenerse de opinar indicando las causas que originan dicha abstención.

Un ejemplo de lo anterior podría ser el siguiente:

Ejemplo 7 - Dictamen Tradicional.

He examinado el balance general de la Compañía G, S. A. al 31 de diciembre de 1984 y los estados de resultados y de cambios en la situación financiera en

base al flujo de efectivo que le son relativos a esa fecha. Excepto por lo que se menciona en el párrafo siguiente, mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría y, en consecuencia incluyo las pruebas de los registros de contabilidad y demás procedimientos de auditoría que considere necesarios en las circunstancias.

La actualización de los inmuebles, maquinaria y equipo, se basó en estudios técnicos preparados por perito valuator independiente, cuyo informe sólo muestra cifras globales y no especifica los datos relativos a los distintos bienes en existencia tales como valor de reposición a nuevo, depreciación acumulada, depreciación del período, valor neto de reposición y vida útil remanente, lo cual no permitió la aplicación de los procedimientos de auditoría necesarios para su revisión.

Debido a que no estuve en posibilidades de llevar a cabo los procedimientos de auditoría aplicables a la revisión de la actualización de inmuebles, maquinaria y equipo, según se explica en el párrafo anterior, el alcance de mi trabajo no fue suficiente para poder expresar y, consecuentemente, no expreso opinión alguna sobre los estados financieros que se acompañan.

Cabe recordar que los anteriores dictámenes son solamente guías de como se podría ver afectado éste documento por la implantación del Boletín B-10, por lo cual la redacción del Dictamen en la practica profesional será de acuerdo a cada caso en particular y a las circunstancias del mismo.

APENDICE I

METODO DE AJUSTE POR CAMBIOS

EN EL NIVEL GENERAL DE PRECIOS

ASIENTOS DE DIARIO

<u>Referencia</u>	<u>Concepto</u>	<u>D</u>	<u>H</u>
	-1-		
	Costo de Ventas	\$ -	
	R.A.P.P.M.*		\$ -
	Actualización del inventario inicial		
	Nota. Se carga al costo de ventas suponiendo que en el ejercicio 1984 se consumió todo el inventario inicial.		
	-2-		
	Inventarios	\$ -	
	Corrección por Reexpresión		\$ -
	Actualización del inventario al 31-XII-84		
	-3-		
	Costo de Ventas	\$ -	
	Corrección por Reexpresión		\$ -
	Actualización del costo de ventas de 1984.		
	-4-		
	Actualización del Activo	\$ -	
	R.A.P.P.M.		\$ -
	Actualización del costo de adquisición de los activos fijos al 31-XII-83		

* R.A.P.P.M. Resultado Acumulado por Posición Monetaria.

<u>Referencia</u>	<u>Concepto</u>	<u>D</u>	<u>H</u>
	-5-		
	R.A.P.P.M.	\$ -	
	Depreciación Acumulada		\$ -
	Actualización de la Depreciación Acumulada al 31-XII-83		
	-6-		
	Actualización del Activo	\$ -	
	Corrección por Reexpresión		\$ -
	Actualización del Activo fijo al 31-XII-84		
	-7-		
	Corrección por Reexpresión	\$ -	
	Depreciación Acumulada		\$ -
	Actualización de la Depreciación acumulada por el ejercicio de 1984		
	-8-		
	Gastos y/o Costos	\$ -	
	Depreciación Acumulada		\$ -
	Actualización de la Depreciación del ejercicio cargable a resultados		
	-9-		
	R.A.P.P.M.	\$ -	
	Actualización del Capital Contable		\$ -
	Actualización inicial del capital social y utilidades acumuladas.		

<u>Referencia</u>	<u>Concepto</u>	<u>D</u>	<u>H</u>
-------------------	-----------------	----------	----------

-10-

	Corrección por Reexpresión	\$ -	
	Actualización del Capital		
	Contable		\$ -
	Actualización del Capital		
	social y utilidades acumu-		
	ladas al 31-XII-84		

-11-

	Corrección por Reexpresión	\$ -	
	Actualización del Capital		
	Contable		\$ -

Actualización del R.A.P.P.M.
de 1983 a 1984. En deficit el
asiento será al revés.

-12-

	Corrección por Reexpresión	\$ -	
	Actualización del Capital		
	Contable		\$ -
	Actualización de la utili-		
	dad de 1984.		

Nota: En caso de pérdida -
el asiento será al revés.

RESUMEN DE ASIENTOS

Costo de ventas

1) \$ -
3) -

R.A.P.P.M.

5) \$ - \$ - (1)
9) - - (4)

Inventarios

2) \$ -

Corrección por Reexpresión

7) \$ - \$ - (2)
10) - - (3)
11) - - (6)

Actualización

del Activo Fijo

4) \$ -
6) -

Depreciación Acumulada

\$ - (5)
- (7)
- (8)

Gastos Generales

8) \$ -

Actualización del Capital

Contable

\$ - (9)
- (10)
- (11)

Nota: El saldo de la "T" de Corrección por Reexpresión representa, en forma practica, el importe del Resultado Monetario del Ejercicio, el cual deberá de ser comprobado mediante el método ya explicado anteriormente.

ACTUALIZACIÓN DE LOS INVENTARIOS

AJUSTE INICIAL

	Costo	Factor	Importe
3 MESES DE ROTACION			
Octubre	\$ -	X	\$ -
Noviembre	-	X	-
Diciembre	-	X	-
	-----	-----	-----
INVENTARIO AL 31-XII-83	A		B
	-----		-----
INVENTARIOS A VALOR HISTORICO			\$ A
INVENTARIOS ACTUALIZADOS			B

AJUSTE INICIAL POR ACTUALIZACION			\$ 1

ACTUALIZACION AL 31-XII-84

	Costo	Factor	Importe
3 MESES DE ROTACION			
	\$ -	Y	\$ -
	-	Y	-
	-	Y	-
	-----		-----
	C		D
	-----		-----
INVENTARIOS A VALOR HISTORICO			C
INVENTARIOS ACTUALIZADOS			D

AJUSTE POR ACTUALIZACION AL 31-XII-84			\$ 2

ACTUALIZACION DEL COSTO DE VENTAS POR 1984

	HISTORICO	REEXPRESADO
INVENTARIO INICIAL	\$ -	\$ -
REEXPRESION EN 1983 DEL INVENTARIO INICIAL ENTRE EL 1° DE ENERO DE 1984 Y LA FECHA DE CONSUMO		-
COMPRAS	-	-
DEPRECIACION HISTORICA	-	-
DEPRECIACION RREXPRESADA		-
OTROS COSTOS	-	-
INVENTARIO FINAL		
HISTORICO	(-)	
REEXPRESADO		(-)
COSTO DE VENTAS	\$ A	\$ B

AJUSTE

A-B= C

YA RECONOCIDO VIA:

INVENTARIOS	(-)
DEPRECIACION	<u> (-)</u>
	<u> \$ 3</u>
	<u> -----</u>

ACTUALIZACION DEL ACTIVO NETO EN 1983

AÑO DE INVERSION	COSTO	DEPRE	FACTOR AJUSTE	REEX	VALOR INVER SION	PRE-
		CIA CION ACUMU LADA		SADO DEP. ACUM.		
TERRENO	\$ -	---	X		\$ -	---
EDIFICIO						
1982	\$ -	\$ -	X		\$ -	\$ -
1983	-	-	X		-	-
MAQUINARIA						
	\$ -	\$ -	X		\$ -	\$ -
EQUIPO						
1980	\$ -	\$ -	X		\$ -	\$ -
1981	-	-	X		-	-
1982	-	-	X		-	-
1983	-	-	X		-	-
TOTAL	<u>\$ A</u>	<u>\$ B</u>			<u>\$ C</u>	<u>\$ D</u>

	<u>HISTORICO</u>	<u>REEXPRE-</u>	<u>RESADO</u>	<u>AJUSTE</u>
INVERSION	\$ A		C	= 4
DEPRECIACION	<u>B</u>		<u>D</u>	= <u>5</u>
NETO	<u>-----</u>		<u>-----</u>	<u>-----</u>

ACTUALIZACION DEL ACTIVO FIJO EN 1984

	VALOR REEXPRESADO AL 31-XII-83	VALOR DE 1983 a - 1984	ADICIO NES	INVER SION REEXP.
TERRENO	\$ -	\$ -	---	\$ -
EDIFICIO	-	-	-	-
MAQUINARIA	-	-	-	-
EQUIPO	-	-	-	-
	-----	-----	-----	-----
TOTAL	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
	-----	-----	-----	-----
INVERISON RREXPRESADA A DIC. DE 1984				\$ -
VALOR HISTORICO A ESA FECHA (MAS ADI- CIONES DE 1984)				(-)

				\$ -
AJUSTE POR ACTUALIZACION RECONOCIDO EN 1983				(-)

AJUSTE PARA 1984				\$ 6

ACTUALIZACION DEL CAPITAL CONTABLE A 1983

AJUSTE INICIAL

CAPITAL SOCIAL-

	AÑO		CIFRAS	REEX--	DIFE-
	DE LA	APOR-			
	TACION	PORTE	FACTOR	PRESADA	RENCIA

CAPITAL SOCIAL

1980	\$ -	X	\$ -	\$ -
1982	---	X	---	---
	\$ -		\$ -	\$ -
	-----		-----	-----

RESERVA LEGAL

1981	\$ -	X	\$ -	\$ -
1983	---	X	---	---
	\$ -		\$ -	\$ -
	-----		-----	-----

UTILIDADES -

ACUMULADAS

1981	\$ -	X	\$ -	\$ -
1983	---	X	---	---
	\$ -		\$ -	\$ -
	-----		-----	-----

AJUSTE

\$ 9

ACTUALIZACION AL 31-XII-84

CAPITAL SOCIAL

SALDO ACTUALIZADO A DIC- 1983		\$ -
FACTOR DE ACTUALIZACION PARA 1984		x X
		\$ -
YA RECONOCIDO A 1983		
HISTORICO	\$-	
ACTUALIZADO	-----	-----
INCREMENTO EN 1984		\$ 10

ACTUALIZACION DE LA DEPRECIACION
ACUMULADA AL 31-XII-84

	DEPRE CIA-- CION REEXP. A 1983	DEPRE CIA-- CION DE -- 1983a	INCRE MENTO DEL EJER- CICIO	DEPRECIACION ACUMULADA -- REEXPRESADA A DICIEMBRE DE 1984
	PESOS DE 1984.			
EDIFICIO	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
MAQUINARIA	-	-	-	-
EQUIPO	---	---	---	---
	<u>\$ A</u>	<u>\$ B</u>	<u>\$ -</u>	<u>\$ C</u>

B - A = \$ -

DEPRECIACION ACUMULADA REEXPRESADA A 1984	\$ C
RECONOCIDO EN 1983	<u>(-)</u>
AJUSTE	<u>\$ 7</u>

ACTUALIZACION DE LAS UTILIDADES ACUMULADAS A 1984.

UTILIDADES REEXPRESADAS AL 31-XII-83	\$ -
FACTOR DE REEXPRESION DE 1984	<u> X </u>
UTILIDADES ACUMULADAS REEXPRESADAS	\$ -
Menos:	
RECONOCIDO EN 1983	(<u> - </u>)
AJUSTE	<u> \$ 10 </u>

APENDICE II

METODO DE AJUSTE POR COSTOS

ESPECIFICOS

ASIENTOS DE DIARIO

<u>Referencia</u>	<u>Concepto</u>	<u>D</u>	<u>H</u>
	- 1 -		
	Costo de Ventas	\$ -	
	R.A.P.P.M.		\$ -
	R.E.T.A.N.M.*		-
	Actualización del inventario inicial		
	Nota: Se supone que valor de reposición es mayor al de índices.		
	- 2 -		
	Inventarios	\$ -	
	Corrección por Reexpresion		\$ -
	Actualización del Inventario al 31-XII-84		
	- 3 -		
	Inmuebles Maquinaria y Equipo	\$ -	
	Depreciación Acumulada		\$ -
	R.A.P.P.M.		-
	R.E.T.A.N.M.		-
	Actualización del Activo Fijo y su depreciación acumulada - al 31-XII-83		
	- 4 -		
	Inmuebles Maquinaria y Equipo	\$ -	
	Corrección por Reexpresión		\$ -
	Actualización del activo a 1984		

*R.E.T.A.N.M.=Resultado en Tenencia de Activos No Monetarios.

<u>Referencia</u>	<u>Concepto</u>	<u>D</u>	<u>H</u>
	- 5 -		
	Corrección por Reexpresión	\$ -	
	Costos y/o Gastos	-	
	Depreciación Acumulada		\$ -
	Actualización de la Depreciación Acumulada y del ejercicio		
	- 6 -		
	R.A.P.P.M.	\$ -	
	Actualización del Capital Contable		\$ -
	Actualización del Capital Social y utilidades acumuladas al 31-XII_83		
	- 7 -		
	Corrección por Reexpresión	\$ -	
	Actualización del Capital Contable		\$ -
	Actualización del Capital Social y utilidades acumuladas al 31-XII-84		
	- 8 -		
	Corrección por Reexpresión	\$ -	
	Actualización del Capital Contable		\$ -
	Actualización del R.A.P.P.M. de 1983 a 1984.		

<u>Referencia</u>	<u>Concepto</u>	<u>D</u>	<u>H</u>
-------------------	-----------------	----------	----------

- 9 -

	Corrección por Reexpresión	\$ -	
	Actualización del Capital		
	Contable		\$ -

Actualización del resultado
del ejercicio.

Nota: en caso de pérdida el
asiento será contrario.

RESUMEN DE ASIENTOS

<u>COSTO DE VENTAS</u>		<u>R.A.P.P.M.</u>		<u>R.E.T.A.N.M.</u>	
1) \$ -		6) \$ -	\$ - (1)		\$ - (1)
			- (3)		- (3)

<u>INVENTARIOS</u>		<u>CORRECCION POR REEXPRESION</u>		<u>ACTIVO FIJO</u>	
2) \$ -		7) \$ -	\$ - (2)	3) \$ -	
		8) -	- (4)	4) -	
		9) -			

<u>DEPRECIACION</u>		<u>GASTOS</u>		<u>ACTUALIZACION DEL CAPITAL CONTABLE</u>	
	\$ - (3)	5) \$ -			\$ - (6)
	- (5)				- (7)
					- (8)
					- (9)

ACTUALIZACION DE LOS INVENTARIOS

AJUSTE INICIAL

COSTO HISTORICO	\$ -
VALOR DE REPOSICION	-
	<u> </u>
AJUSTE	<u>\$ 1</u>

AJUSTE POR COSTOS ESPECIFICOS	\$ -
AJUSTE POR METODO DE INDICES	-
	<u> </u>
RETANM	<u>\$ 1</u>

ACTUALIZACION DE LOS INVENTARIOS A 1984

COSTO HISTORICO	\$ -
VALOR DE REPOSICION	-
	<u> </u>
AJUSTE	<u>\$ 2</u>

AJUSTE POR COSTOS ESPECIFICOS	\$ -
AJUSTE POR METODO DE INDICES	-
	<u> </u>
RETANM	<u>\$ 2</u>

ACTUALIZACION DEL ACTIVO FIJO EN 1983

AJUSTE INICIAL

	<u>H I S T O R I C O</u>		<u>VALOR DE REPOSICION</u>	
	<u>COSTO</u>	<u>DEPRECIACION ACUMULADA</u>	<u>INVERSION A DIC. DE 1983</u>	<u>DEPRECIACION ACUMULADA A 1983</u>
TERRENOS	\$ -	\$ -----	\$ -	\$ -----
EDIFICIO	-	-	-	-
MAQUINARIA	-	-	-	-
EQUIPO	-	-	-	-
TOTAL	<u>\$ -</u>	<u>\$ -</u>	<u>\$ -</u>	<u>\$ -</u>

	<u>VALOR DE</u>				
	<u>HISTORICO</u>	<u>INVERSION</u>	<u>AJUSTE</u>	<u>INDICES</u>	<u>RETANM</u>
INVERSION	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
DEPRECIACION	-	-	-	-	-
NETO	<u>\$ -</u>	<u>\$ -</u>	<u>\$ -</u>	<u>\$ -</u>	<u>\$ -</u>

ACTUALIZACION DEL ACTIVO FIJO EN 1984

VALOR DE REPOSICION

VALOR DE REPOSICION EN 1983	INCREMENTOS	ACTIVOS		
		DE 1983 A VALORES DE 1984	COMPRAS DEL AÑO A 1984	TOTAL
TERRENO \$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
EDIFICIO -	-	-	-	-
MAQUINARIA -	-	-	-	-
EQUIPO -	-	-	-	-
<u>\$ -</u>	<u>\$ -</u>	<u>\$ -</u>	<u>\$ -</u>	<u>\$ -</u>
TOTAL A DICIEMBRE DE 1984			\$ -	
VALOR HISTORICO A DIC. DE 1984			-	
			\$ -	
RECONOCIDO EN 1983			-	
INCREMENTO EN 1984			<u>\$ -</u>	AJUSTE 4

ACTUALIZACION DE LA DEPRECIACION

ACUMULADA A 1984

	DEPRECIACION ACUMULADA A ACTUALIZADA <u>A DIC. 1983</u>	<u>INCREMENTO</u>	DEPRECIACION ACUMULADA -- ACTUALIZADA <u>A DIC. 1984</u>
EDIFICIO	\$ -	\$ -	\$ -
MAQUINARIA	-	-	-
EQUIPO	-	-	-
	<u>\$ -</u>	<u>\$ -</u>	<u>\$ -</u>
			\$ -
RECONOCIDA EN 1983			<u>-</u>
		AJUSTE 5	<u>\$ -</u>

NOTA: LAS CEDULAS PARA LA ACTUALIZACION DEL CAPITAL SOCIAL, LA RESERVA LEGAL, OTRAS RESERVAS Y -- LAS UTILIDADES (PERDIDAS) ACUMULADAS, SON LAS MISMAS QUE LAS QUE SE ELABORAN EN EL METODO - DE AJUSTE POR CAMBIOS EN EL NIVEL GENERAL DE PRECIOS.

C O N C L U S I O N

C O N C L U S I O N

Partiendo de la base de que la moneda es la unidad -- por la cual se cuantifican y registran las operacio-- nes que la entidad lleva a cabo, es obvio que esa in-- formación financiera pierde su utilidad y significado durante la época de fluctuaciones cambiarias constan-- tes e intensas, como es la que se ha suscitado desde -- hace varios años en nuestro país, ya que aunque la -- unidad de medida es la misma y su valor nominal igual no así su valor real el cual se ve disminuido en la -- medida en que transcurre el tiempo, al variar su po-- der adquisitivo y con ello ocasionando una marcada -- distorsión de esa misma información.

De lo mismo se pueden suscitar varias decisiones desfa-- vorables y peligrosas para la empresa entre las cua-- les se pueden señalar las siguientes:

- Descapitalización de la empresa por el repar-- to(vía dividendos) de utilidades ficticias, _ al no considerar los cargos adicionales a -- las cuentas de resultados por el efecto in-- flacionario.
- Fijación de precios por debajo de los requere-- ridos para la renovación de los inventarios.

-Considerar un alto crecimiento económico de la empresa, cuando en realidad no es así.

Es por ello que en un afán de corregir éste grave problema, la profesión contable mediante el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., emitió el Boletín B-10 señalando en el mismo dos alternativas, con la finalidad de reestablecer la utilidad y confiabilidad a la información financiera.

Las cuales son:

- a) Método de ajuste por Cambios en el Nivel General de Precios.
- b) Método de Actualización por Costos Específicos.

La primera corrige la deformación del costo histórico original, convirtiendo los pesos corrientes a pesos constantes; la segunda lleva a cabo ésta corrección substituyendo el costo original de cada partida por el costo actual de la misma.

La información resultante de la aplicación de cualquiera de éstos métodos se debe de incorporar a la información financiera de la entidad y por ende a sus registros contables.

Tanto un método como otro cuenta con ventajas y desventajas, sin embargo, el llegar a utilizar solamente uno de ellos, dependerá de las sugerencias y experiencias que resulten en la practica profesional, puesto

que la Contabilidad no es resultado de una sola decisión, si no todo lo contrario, es producto de un proceso evolutivo en el cual han jugado un papel decisivo los dos factores antes señalados.

Como complemento a lo anterior, considero importante señalar lo expresado por el C.P. Gabriel Mancera Aguayo sobre el citado Boletín B-10 :

"es de esperarse que en México vivamos una inflación de dos dígitos por varios años más y el no reconocer el efecto que éste fenómeno ha tenido y tendrá en la información financiera equivaldría a un doble suicidio-el de muchas empresas y el de nuestra profesión-. Por ello, el Boletín B-10 que trata de dar respuesta a ese efecto, tendrá que mantenerse en vigor, probablemente con algunas modificaciones, inclusive trascendentes, pero definitivamente estará vigente".(1)

En mi opinión, es un acierto el emitir éste boletín con carácter de obligatorio en lo referente al reconocimiento de los efectos del proceso inflacionario en la información financiera, pero, considero necesario el promover una mayor divulgación de ésta información resultante, a los analistas o usuarios, para que con ello se logre una mejor utilización de la misma y por lo tanto, las decisiones se encuentren mejor fundamentadas y los resultados que se obtengan sean los esperados, ya que hasta el momento solamente nuestra profesión entiende esa información, por lo que no estamos cumpliendo con una de las obligaciones básicas de

(1) EL Futuro de la Información Financiera Actualizada.

toda información financiera, la cual es la de accesibilidad al usuario común, tratando de evitar términos complejos; y como todos sabemos los que resultan de la aplicación del Boletín B-10 lo son.

Reconocer el Resultado Monetario (REMON) del ejercicio de la siguiente manera:

- 1.- El resultante del Capital de Trabajo, en el estado de resultados, ubicandolo como parte de los resultados de operación; al ser producto de las operaciones normales que la entidad llevó a cabo durante un período, ya que ese capital de trabajo es la fuente de los ingresos y/o gastos que se presentan en ese estado.

- 2.- El obtenido de su financiamiento, pasivos a largo plazo y, en su caso, de sus activos monetarios al mismo lapso, se debe de presentar como parte del Costo Integral de Financiamiento, ya que con ello se mostraría en forma objetiva el verdadero Costo Financiero de la entidad, facilitándose la comprensión del estado y la toma de decisiones por parte de los accionistas. En caso de resultar un remanente, éste si se puede llevar al patrimonio, ya que en éste caso el remanente si se encontraría en activos no monetarios que no se han consumido en el ejercicio, puesto que ese financiamiento, por lo general, se destina a inversiones en activos no monetarios.

Reconocer el Resultado en Tenencia de Activos No Monetarios (RETAN) del ejercicio, dentro del Capital Contable, ya que el enfrentar el Deficit con el REMON en el estado de resultados-como lo cita el boletín-desvirtua la información al ser conceptos con significados diferentes.

Mi recomendación anterior, se sustenta en que los valores de reposición de todos los activos no monetarios no son estables en todas las ramas de la industria, ya que se pueden suscitar casos-como el de la industria cementera en 1982-en los cuales sus activos sufren un aumento muy por encima de la inflación, fenómeno que se origina por ser partidas integradas por bienes de importación, hecho que, en los años subsecuentes disminuye drásticamente por la poca demanda en esos mismos bienes, y de seguir el criterio expuesto en el multicitado boletín, mientras en un año no se "castigan" las utilidades de ese período, en los subsecuentes si se lleva a cabo por ser mayor el proceso inflacionario en relación a los costos específicos, causado por la recesión económica, lo cual no es congruente.

De seguir ese criterio las utilidades de la entidad se verían disminuidas, puesto que el REMON se podría eliminar contra el Deficit en RETAN situación que originaría que el Costo Integral de Financiamiento afectara las utilidades de la empresa en forma por demás importante, efecto que no surgiría con la presentación propuesta-en el patrimonio.

Todo lo humano es perfectible y el Boletín B-10 no es la excepción.

BIBLIOGRAFIA

I.- LIBROS DE CONSULTA:

Samuelson Paul. Curso de Economía Moderna. España - 1963.

Canadian Institute of Chartered Account's.
La Contabilidad ajustada a Nivel General de Pre
cios. Traducción, I.M.C.P. México, 1975.

Solorzano F. Alfredo. Un Enfoque, una Opinión, Te-
sis, Mexico, 1980.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Normas
y Procedimientos de Auditoría. México 1984.

II.- REVISTAS DE CONSULTA:

La Reexpresión de los estados financieros y su -
Terminología. C.P. José Luis Loya Ahuja. Contadu
ria Pública, abril 1981.

Los Estados financieros ante la Inflación. C.P. -
Javier Gonzalez Gonzalez. Contaduria Publica
septiembre 1975.

La inflación y la Información Financiera, Recopi
lación de la Convención Nacional. Contaduría Pu
blica, México 1976.

El futuro de la Información Financiera Actualizada. C.P. Gabriel Mancera Aguayo. Contaduría Pública, octubre 1984.

III.- BOLETINES DE CONSULTA:

Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Boletines de Principios de Contabilidad. I.M.C.P.