



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

COMENTARIOS SOBRE ACTUALIZACION
EN LA INFORMACION FINANCIERA

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE
QUE EN OPCION AL GRADO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A
Rosalía Rosas Vargas

Director del Seminario: JUAN REYES RUEDA



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

I N D I C E

	Pág.
INTRODUCCION..	1
 <u>TITULO I</u>	
CONCEPTOS DE INFORMACION FINANCIERA DE LAS EMPRESAS	3
Capítulo I	
Principios de contabilidad	4
Capítulo II	
Reglas particulares de aplicación de los principios	11
Capítulo III	
Criterio prudencial de los principios	21
Capítulo IV	
Información financiera tradicional	23
Capítulo V	
Necesidad de actualizar información financiera por motivo de inflación	32
Capítulo VI	
Importancia de la información financiera actualizada para el desarrollo de las empresas.	34
 <u>TITULO II</u>	
METODOS QUE LA PROFESION HA PROPUESTO PARA LA ACTUA- LIZACION DE LA INFORMACION FINANCIERA	39
Capítulo I	
Tratamiento contable del problema inflacionario en di- versos países	40
Capítulo II	
Problema inflacionario devaluatorio en México	49

Capítulo III
Métodos propuestos por la contaduría pública para
actualizar la información financiera 53

Capítulo IV
Rubros de los estados financieros que en mayor gra
do son afectados por la inflación 66

Capítulo V
Método de ajuste por cambios en el nivel general
de precios 75

Capítulo VI
Método de actualización de costos específicos. 83

Capítulo VII
Ventajas y desventajas de cada uno de estos métodos. 91

TITULO III

ASPECTOS PRACTICOS DE LA ACTUALIZACION EN LAS PARTIDAS
NO MONETARIAS 94

Capítulo I
Inventarios y costo de ventas 95

Capítulo II
Inmuebles, maquinaria y equipo y su depreciación co-
rrespondiente 111

Capítulo III
Capital contable 128

TITULO IV

INFORMACION FINANCIERA ACTUALIZADA 146

Capítulo I
Formas de presentación de estados financieros actuali-
zados 147

Capítulo II
Ejemplo práctico de presentación de estados financie-
ros con el método de ajuste por cambios en el nivel -
general de precios. 152

Capítulo III
Ejemplo práctico de presentación de estados financie-
ros con el método de costos específicos 155

Capítulo IV
Comentarios generales con respecto a la información
actualizada 160

TITULO V
CONCLUSIONES 162

BIBLIOGRAFIA 168

INTRODUCCION

El objeto de estudio en este trabajo de seminario está - enfocado al hecho de proporcionar especial información acerca de los procedimientos existentes empleados para la reexpresión de estados financieros, puesto que actualmente constituyen un valiosísimo instrumento de conversión de información financiera que tradicionalmente se ha producido sobre la base conservadora del principio del costo histórico.

La necesidad de actualizar esta información financiera -- proviene directamente de la situación económica inflacionaria vigente, cuyo efecto en las empresas resulta desastroso, si - las mismas no toman en consideración medidas preventivas, que eviten seguir basando sus decisiones en información que ya no refleja la realidad.

De ahí que su importancia radique precisamente, en esto, puesto que la toma de decisiones sobre información financiera ficticia induce a las empresas en una consecuente descapitalización.

Es por ello que existe la imperiosa necesidad de que las empresas en México, reexpresen por medio de estos procedimientos la información contenida en los estados financieros básicos.

Por otra parte resulta necesario también que dentro de la profesión contable se despierte aún más el interés por los temas de reexpresión financiera, inclusive por lograr una mayor difusión de los mismos, de tal manera que surjan tratamientos sobre la aplicación práctica a problemas concretos, en la medida de que poco a poco se vayan estableciendo lineamientos sobre los cuales se logre generalizar y uniformar los criterios de aplicación para estos conceptos.

Es indudable que los aspectos teóricos den un conocimiento valioso acerca de cómo es posible llevar a cabo la reexpresión, pero considero que el presentar ejemplos prácticos en la forma más comprensible, ayuda a facilitar dicho entendimiento e inclusive a agilizar su aplicación.

Por esta razón el profesionista contable debe propugnar por la existencia de estos temas sobre reexpresión de información financiera que lleven un tratamiento práctico, para que, por medio de su propagación logren generalizar su aplicación.

TITULO I

CONCEPTOS DE INFORMACION FINANCIERA DE LAS EMPRESAS

CAPITULO I
PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD

CAPITULO II
REGLAS PARTICULARES DE APLICACION DE LOS PRINCIPIOS

CAPITULO III
CRITERIO PRUDENCIAL DE APLICACION DE LAS REGLAS PARTICULARES

CAPITULO IV
INFORMACION FINANCIERA TRADICIONAL

CAPITULO V
NECESIDAD DE ACTUALIZAR INFORMACION FINANCIERA POR MOTIVOS
DE INFLACION

CAPITULO VI
IMPORTANCIA DE LA INFORMACION FINANCIERA ACTUALIZADA PARA
EL DESARROLLO DE LAS EMPRESAS

CAPITULO I

PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD

La contabilidad establece como uno de sus objetivos primordiales el de proporcionar información financiera que resulte útil y confiable a los distintos intereses de los usuarios y, para ello utiliza como medio a los Estados Financieros.

La base teórica para la información de estados financieros se constituye en la estructura básica de la teoría de la contabilidad. Su integración está dada por varias clases de conceptos esenciales que rigen la cuantificación contable de los fenómenos económicos que intervienen en la información financiera.

Estos conceptos muestran un orden decreciente porque van refiriéndose en esa forma y son los siguientes:

Principios de contabilidad, Reglas particulares y Criterio prudencial de aplicación de las reglas particulares.

Los principios de contabilidad surgen como una necesidad de contar con ciertas normas o patrones de ejecución técnica en las actividades contables; razón por la cual, los principios constituyen proposiciones de carácter general realizadas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, y se refieren al tratamiento que se debe dar a los conceptos que inte--

gran los estados financieros, no con otra intención que la de servir de guía en los aspectos de elaboración de información-financiera y presentación de la misma, la cual, debe ser adecuada a sus usos o fines, evitando con ello existan diferencias sustanciales como resultado de la discrepancia de criterios asumidos para esto. Su importancia radica aquí precisamente, puesto que constituyen una base firme tanto para quién produce la información contable, como a los interesados de la misma; para el contador público resulta un apoyo técnico y moral en las diversas actividades propias de su profesión.

En resumen, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, a través de su comité de investigación contable o sea la "Comisión de Principios de Contabilidad" elabora los principios, cuya finalidad es la de dar al ejercicio de la contaduría pública, las normas en que basen su actividad contable, teniendo presente siempre ante todo la veracidad en la información y actividades inherentes al ejercicio, además de fijar metas para el perfeccionamiento de la técnica.

Como ya anteriormente se ha mencionado, los principios de contabilidad, forman parte de la estructura de la teoría contable y se definen en el boletín 1 serie A del I.M.C.P., como los conceptos básicos que establecen:

- a) Los límites e identificación del ente económico; correspondiendo a esto los principios de la entidad, la realización y el periodo contable.

- b) Las bases de cuantificación de las operaciones.
- c) La presentación de información financiera cuantificada por medio de los estados financieros.

La Entidad

La Entidad puede existir como persona física, moral o -- combinación de ambas, y es determinada como un conjunto de re recursos humanos, naturales y de capital, coordinados y destina dos al logro de un fin específico. En atención a esto cada - unidad de negocios debe ser considerada como una entidad sepa rada, con personalidad propia e independiente de la de sus -- propietarios o de una sociedad mercantil.

Por lo tanto sólo se reflejarán en la información finan- ciera exclusivamente las transacciones realizadas por el ente económico.

El principio de la entidad, toma dos criterios para iden tificar a una entidad:

- a) Ser un conjunto de recursos destinados a satisfacer - alguna necesidad social con estructura y operación -- propios.
- b) Centro de decisiones independiente con respecto al lo gro de sus fines específicos.

Realización

El registro de operaciones se cuantifica en términos monetarios y debe efectuarse cuando se consideren realizadas en los siguientes casos:

- 1.- Cuando se han realizado transacciones en otras entidades.
- 2.- Cuando se han dado dentro de la entidad transformaciones que alteren la estructura de los recursos o de sus fuentes.
- 3.- Cuando se han dado fuera de la entidad eventos económicos u operaciones cuyo efecto puede cuantificarse razonablemente en términos monetarios.

Periodo Contable

Con el objeto de obtener información periódica acerca de la situación financiera y resultados de operación, existe la necesidad de dividir la vida de la empresa en periodos convencionales que permitan en el momento indicado conocer la información requerida y tomar medidas necesarias; consecuentemente toda información debe mencionar el periodo al que corresponde.

La base para cuantificar las operaciones de una entidad así como su presentación, la establecen los principios del valor histórico original, el negocio en marcha y la dualidad económica.

Valor Histórico Original

Como ya se ha mencionado anteriormente el registro de -- las operaciones contables debe cuantificarse en forma real o estimada en el momento en que contablemente se consideren realizadas. Posteriormente si existe necesidad de actualizar cifras, los métodos de ajuste se aplicarán en forma sistemática para preservar la imparcialidad y objetividad de la información; estas situaciones deben quedar aclaradas dentro de la misma.

Negocio en Marcha

De acuerdo con este principio se da por hecho el que una entidad tenga vigencia indefinida y por lo tanto continúe realizando sus operaciones en forma normal, mientras no se especifique lo contrario; entendiéndose como normal el equilibrio entre el activo circulante y el pasivo circulante, así como la solvencia que debe existir entre el resto del activo con las obligaciones a largo plazo. Debido a lo anterior las cifras contenidas en los estados financieros, representarán valores históricos.

Dualidad Económica

El principio de dualidad económica, hace referencia a -- que en toda entidad se dan dos aspectos: por una parte exis--

tén los recursos con que cuenta dicha entidad para la consecución de sus objetivos y por otra las fuentes de los mencionados recursos, o sea el origen de los derechos sobre sus recursos.

Esta dualidad es la que caracteriza a cada entidad y la diferencia de otras, así como también define su estructura.

Revelación Suficiente

Este principio indica la necesidad de presentar la información contenida en los estados financieros, en forma clara y comprensible con el objeto de apreciar en su justa dimensión los resultados de operación y la situación financiera.

Los principios que figuran implícitos en todos los anteriores son los de Importancia relativa y el de Consistencia.

Importancia Relativa

Tanto en la formulación como en la presentación de estados financieros, deben considerarse de la multiplicidad de datos únicamente aquellos que sean relevantes y cumplan con los objetivos de utilidad y finalidad de la información.

Consistencia

Una vez que la entidad ha adoptado un método para el re-

gistro de sus operaciones, aplicando los mismos principios y reglas particulares, se requiere mantener el procedimiento en forma permanente a fin de que pueda lograrse una comparabilidad de las cifras de un periodo a otro y con ello tener conocimiento de la evolución de la entidad en contraste con otras, así como su posición relativa.

Esto también es aplicable para efectos de presentación de la información.

En el caso de que existan modificaciones al respecto que afecten la situación de comparabilidad, debe ser justificado el cambio y aclararse en la información presentada.

La consistencia debe mantenerse mientras que sea adecuada, y hasta el momento en que no sean necesarios los cambios, pues constituiría un error mantener un procedimiento que ya no está acorde a las circunstancias.

CAPITULO II

REGLAS PARTICULARES DE APLICACION DE LOS PRINCIPIOS

La función principal de las reglas particulares consiste en proporcionar guías de explicación sobre el tratamiento individual de los conceptos que figuran en los estados financieros.

Su aplicación abarca tanto al aspecto cuantitativo como el de presentación. Por esta circunstancia las reglas particulares se dividen en dos grupos: Reglas de valuación y reglas de presentación, que por lo extensivo de su referencia sólo se hará mención a las más importantes o mejor dicho a las de aplicación general en los rubros de los estados financieros.

Reglas de Valuación

Las reglas de valuación se refieren a la cuantificación y aplicación de los principios contables en las partidas integrantes de los estados financieros.

Efectivo

Dentro del efectivo la siguiente regla de valuación es muy significativa:

La existencia de moneda extranjera u oro, deberá valorarse al tipo de cambio vigente a la fecha del balance, reflejando la utilidad o en su caso la pérdida.

Cuentas por Cobrar

Las cuentas por cobrar deberán registrarse a su valor -- contratado, el cual podrá modificarse posteriormente para reflejar su recuperación.

La estimación de partidas no recuperables, se hará en base a un estudio que determine su valor y el tratamiento que deben recibir.

Las modificaciones que se realicen a esta estimación, -- afectará a resultados. Las cuentas por cobrar en moneda extranjera, se valorarán al tipo de cambio vigente a la fecha -- del balance.

Inventarios

Para la valuación de inventarios debe tomarse como base el costo de adquisición en el caso de una compra y el costo de producción en el caso de fabricación del producto.

Este costo incluirá todos aquellos gastos que en forma directa o indirecta intervengan en el producto hasta el momento de su venta.

La determinación del costo para inventario ha originado el desarrollo de sistemas y métodos que puedan adecuarse a -- las características de cada empresa y con ello obtener una información más fidedigna.

Para estos sistemas y métodos, existen también reglas específicas.

Inmuebles, Maquinaria y Equipo

En la inversión de inmuebles, maquinaria y equipo, la valuación se tomará del valor original de dichos bienes, y éste podrá ser el costo de adquisición, el costo de construcción o el equivalente en su caso.

El costo de adquisición comprenderá además del valor original de compra, los gastos inherentes que, para el funciona- miento de los activos fijos sean necesarios realizar.

El costo de construcción comprenderá los costos directos e indirectos que intervengan en el proceso de ésta, asimismo los financiamientos obtenidos que sean vigentes durante el periodo en que se lleva a cabo la construcción.

Depreciación

La depreciación consiste en distribuir de manera conve-- niente y periódica el costo de los activos fijos tangibles -

(menos su valor de desecho) entre el tiempo asignado a éstos como vida útil.

La depreciación puede basarse en el tiempo o en unidades producidas.

Cada uno de estos procedimientos contiene a su vez, varios métodos que pueden ajustarse a las necesidades de cada empresa.

Activos Intangibles

Son aquellos activos que sin tener materialización constituyen una propiedad o un derecho para la entidad. Su valuación está en función del costo de adquisición el cual se registrará real o estimativamente en el momento en que se considere contablemente realizado.

Los gastos inherentes a la adquisición o desarrollo de intangibles forman parte de este costo de adquisición.

Amortización

La amortización es un proceso de distribución del costo de los activos intangibles entre su plazo de vigencia denominado como vida útil y debe establecerse en base en un método sistemático, adecuado y consistente, el cual generalmente es el de línea recta.

Pasivo

Respecto al pasivo a continuación se mencionan algunas - de sus reglas:

Se constituye un pasivo por compra de mercancías o servi cios en el momento en que se toma posesión de los mismos.

Los pasivos acumulados por la naturaleza de su origen no pueden ser determinados con exactitud por lo que su registro- deberá realizarse estimativamente.

En los pasivos por financiamiento en efectivo, deberá re gistrarse en el importe que ha sido recibido o utilizado.

Los pasivos por emisión de obligaciones, deberán repre-- sentar el importe a pagar por las obligaciones emitidas de -- acuerdo con el valor nominal de los títulos.

Los pasivos por compra a crédito deberán registrarse de- inmediato por el importe total de la operación.

Los pasivos en moneda extranjera se valuarán al tipo de- cambio vigente a la fecha del balance.

El pasivo correspondiente a participación de utilidades- cuyo costo es aplicable a resultados del periodo deberá regis trarse a la fecha del balance.

Capital Contable

El capital social estará representado por el valor nomi-

nal de las acciones emitidas.

El capital suscrito no pagado se integrará por la diferencia existente entre el importe cubierto y el entregado en la exhibición de acciones suscritas.

Se considerará como prima en venta de acciones, la cantidad recibida en exceso al valor nominal de las acciones vendidas.

El superávit por revaluación no es susceptible de distribuirse.

Reglas de Presentación

Efectivo

Bajo la condición de total disponibilidad, el renglón de efectivo debe mostrarse en un solo rubro, dentro del cuerpo del balance, y como la primera partida del activo circulante.

La existencia de moneda extranjera debe indicarse en la información al tipo de cambio vigente.

Cuando existan sobregiros éstos deben mostrarse como un pasivo a corto plazo.

Cuentas por Cobrar

Atendiendo a su disponibilidad, las cuentas por cobrar se pueden clasificar a corto plazo (plazo no mayor de un año)

y cuentas por cobrar a largo plazo sea en un plazo de vencimiento que puede ir más allá de un año.

Las cuentas a corto plazo se presentan, en el balance general dentro del activo circulante inmediatamente después del efectivo y de las inversiones en valores negociables.

Las cuentas a largo plazo deben presentarse fuera del activo circulante, indicándose los vencimientos y las tasas de interés.

Atendiendo a su origen las cuentas por cobrar representan deudas a cargo de clientes y, a cargo de otros deudores. En el caso de clientes, éstas provienen como consecuencia de las actividades normales de la entidad, como pueden ser la venta de mercancía o la prestación de servicios. Las cuentas por cobrar a cargo de otros deudores tienen su origen en transacciones que no corresponden o mejor dicho que son distintas a las actividades propias de la entidad.

Las cuentas a cargo de compañías tenedoras, subsidiarias, afiliadas y asociadas deberán presentarse en renglón por separado dentro del grupo de cuentas por cobrar.

Inventarios

De acuerdo a su naturaleza el rubro de inventarios se presenta dentro del balance, en el activo circulante detallan

do las partidas que lo comprenden. En el balance general también se indicará el sistema y métodos utilizados para la valuación de los inventarios.

Si en su caso hubiese habido cambios en relación al ejercicio anterior, se hará necesario informarlo, señalando sus efectos en el rubro y en los resultados.

Inmuebles, Maquinaria y Equipo

Los activos fijos dentro del balance general se presentan después del activo circulante, deduciéndoles el importe correspondiente a su depreciación acumulada.

Para la presentación de los activos fijos se toma en consideración la siguiente clasificación:

- a) Bienes no sujetos a depreciación, los cuales no sufren desgaste en el transcurso del tiempo y en cambio sí aumentan de valor.
- b) Bienes sujetos a depreciación que en su operación normal a través del tiempo sufren desgaste y baja de valor.

Activos Intangibles

Se presentan en el balance como el último grupo de activos y cuando su importancia lo amerita deben distinguirse sus

diferentes conceptos dentro del mismo, o en una nota adicional donde los especifique, así como también respecto del método y plazo de amortización empleados para estos bienes.

Pasivo

De acuerdo a su exigibilidad el pasivo a corto plazo se presenta, comprendiendo el primer grupo de pasivos en el balance general.

Para agrupar el pasivo a corto plazo, se tendrá en cuenta que los conceptos integrantes sean semejantes en exigibilidad e importancia relativa.

Debido a su relevancia se presentarán por separado los pasivos correspondientes a proveedores, impuestos, participación de utilidades, accionistas o funcionarios, compañías afiliadas, impuestos sobre la renta, por financiamiento a corto plazo, porciones de pasivo a largo plazo que corresponden al pasivo circulante, pasivos acumulados, etc.

La existencia de pasivos en moneda extranjera deberá indicarse en el cuerpo del balance o en notas, señalando la moneda y el tipo de cambio vigente.

El pasivo a largo plazo se mostrará tan detalladamente como sea necesario, con explicación sobre los tipos de financiamientos contraídos, así como sus vencimientos, tasas de in

terés y las garantías o gravámenes respectivos; lo cual, podrá incluirse en una nota o en un anexo del documento.

Capital Contable

Con el objeto de diferenciar el capital social y el superávit o déficit en su caso, el capital contable se plasmará dentro del balance general en una forma detallada, distinguiendo para esto las diversas clases de superávit existentes, las cuales incluirán la descripción de los títulos, el número de acciones emitidas, además de su valor nominal o sin éste - según sea el caso.

CAPITULO III

CRITERIO PRUDENCIAL DE APLICACION DE LAS REGLAS PARTICULARES

El criterio prudencial, nos indica que el sistema contable proporciona guías para el tratamiento de conceptos. Sin embargo, es frecuente que surjan dudas respecto a cómo aplicar las reglas a ciertos conceptos que presentan características especiales.

En este caso existe una cierta problemática, para hallar una solución porque esto se constituye en una situación de -- criterio en la cual, se debe optar por aquello que resulte -- más indicado al caso.

Para ello el contador debe valerse de los elementos de juicio que tiene a su alcance, utilizando su criterio profesional con esmerada prudencia, eligiendo entre las distintas alternativas que se le presentan a fin de plantear una correcta aplicación en su decisión y obtener información que corresponda a los requisitos básicos.

En el caso de no contar con bases que apoyen el juicio de su elección entre las diversas alternativas, deberá asumir la postura menos optimista, lo cual realizará en forma adecuada y cuidadosa, teniendo siempre en la mira obtener datos razonables acordes a las circunstancias, además de observar que

su decisión resulte una equidad para los usuarios de la información.

La aplicación de criterio prudencial, resulta pues inherente a la utilización de las reglas particulares ya que éstas constituyen únicamente los medios o instrumentos a través de los cuales se opera el sistema contable. Por lo tanto su forma de manejo se decide por cuestión de criterio.

CAPITULO IV

INFORMACION FINANCIERA TRADICIONAL

El concepto de contabilidad financiera, nos indica que es una técnica utilizada para obtener información, expresada cuantitativamente en términos monetarios acerca de los acontecimientos de una entidad económica a través de los estados financieros y con el objeto de facilitar a los usuarios la toma de decisiones.

Para cumplir con este cometido dicha información debe reunir las características de utilidad y confiabilidad, asimismo de provisionalidad. La responsabilidad de esto recae sobre la administración de la entidad, que deberá mantener un efectivo sistema contable y control interno, aplicando los principios de contabilidad y las reglas particulares que se consideren más acordes a las circunstancias.

El proceso contable estará regido principalmente por un criterio de equidad y por el principio de revelación suficiente.

Utilidad

Para mantener vigente la utilidad en la información es -

necesario que ésta resulte adecuada a los intereses del usuario, para lo cual debe ser proporcionada con oportunidad y su contenido informativo debe estar basado en datos que resulten significativos, relevantes, verídicos y que puedan compararse.

El que los datos sean significativos, requiere de cierta capacidad para representar a la entidad, sus resultados y su evolución en el tiempo a través de cifras y palabras.

La veracidad de éstos será una cualidad esencial, pues sin ésta la representación contable de la entidad se desvirtuará. Su relevancia consistirá en la selección de aquellos datos que permitan al usuario captar el mensaje y operar sobre ellos para sus fines particulares.

A través de la comparabilidad se podrá juzgar la evolución sufrida por la entidad en los distintos tiempos.

La oportunidad en la información contable existirá cuando ésta llegue a las manos del usuario en el momento en que justamente deba disponer de la misma.

Confiabilidad

La confiabilidad es una característica que no resulta intrínseca en la información sino que es otorgada por quién la acepta y utiliza para sus propósitos.

Esto se logra si en la producción de la información existe estabilidad, objetividad y verificabilidad.

Observando los mismos procedimientos en la operación del sistema contable, se estará incurriendo en una estabilidad. - Si la aplicación de reglas para la cuantificación contable es tá acorde a la realidad, entonces se está procediendo en forma objetiva.

Una vez obtenida la información se puede proceder a lograr su verificación a través de las reglas que procedan.

Provisionalidad

Esta característica en la información se refiere a que - los hechos representados a través de cifras, no están totalmente terminados, sino que únicamente reflejan lo transcurrido a la fecha de su presentación.

Todo lo anterior mencionado constituye las características que debe reunir la información contenida en los estados financieros para los cuales el boletín A-5 declara que "una presentación razonablemente adecuada de la entidad se compone del balance general, el estado de resultados y el estado de cambios en la situación financiera".

Balance General

El balance general o estado de situación financiera como modernamente se le conoce, se define como el documento que muestra información relativa de los recursos y obligaciones -

financiera de la entidad a un momento determinado, lo cual le da el carácter de estado financiero estático.

Este documento expresa en términos monetarios, por un lado los recursos de la entidad, los cuales forman su activo y por el otro lo que los ha proporcionado o sea lo que se conoce como pasivo y capital.

Los recursos de la entidad están integrados por una lista de bienes que maneja la empresa, como lo pueden ser los muebles, inmuebles, etc.

El activo comprende además de las propiedades de la empresa, los derechos positivos sobre los bienes tangibles e intangibles; con esto se quiere decir que es necesario que exista el derecho legal específico que demuestre la propiedad de la casa o del servicio presente o futuro; además de tenerlos bajo control a dichos bienes y por lo tanto pleno derecho sobre ellos.

La integración de los bienes es realizada principalmente por dos grupos de personas. El primer grupo lo forman quienes hicieron aportaciones transitoriamente y por esta razón se les debe restituir en determinada fecha, constituyéndose así en acreedores de la empresa y por lo tanto en pasivo de la misma.

Así el pasivo representa obligaciones provenientes de operaciones o transacciones pasadas como lo es en el caso de

adquisición de mercancías o servicios, pérdidas o gastos en - que se hayan incurrido, etc.

El otro grupo de personas que realizaron aportaciones a la entidad está compuesto por los accionistas o socios, que - forman el rubro denominado como capital, puesto que precisa- - mente han contribuído con éste hacia la empresa.

De esta manera los tres elementos del balance general -- quedan técnicamente designado como activo, pasivo y capital.

Por otra parte es conveniente que su contenido esté debi- - damente clasificado y por ello las partidas que componen cada uno de sus elementos, deben guardar cierto orden.

Sin embargo de acuerdo a la naturaleza o giro de cada en- - tidad, existe variación de las partidas; consecuentemente es necesario modificar la estructura del contenido del balance, - con el fin de que permita reflejar las características de la entidad con mayor claridad.

Lo anterior indica que no existe una clasificación infl- - xible o universal de las partidas correspondientes a los ru- - bros del balance.

No obstante lo anterior se establecen reglas de carácter general que permiten una presentación con relativo orden.

Estados de Resultados

Los resultados mostrados en el balance general, requie--

ren de cierta explicación respecto a la forma en que fueron - obtenidos, por lo que ante esta necesidad surge el estado de resultados como el documento en el cual se realiza un análisis tan amplio como sea necesario de los resultados de operación alcanzados en un período determinado.

Los elementos fundamentales que integran este documento son los siguientes:

Productos, los cuales representan la repercusión de las inversiones realizadas.

Los costos, catalogados como inversiones recuperables y los gastos que también representan desembolsos pero que no -- son recuperables.

Las partidas correspondientes a estos conceptos están -- destinados a analizar las fluctuaciones del capital como consecuencia de las operaciones de la entidad, y al terminar el ejercicio es posible conocer el resultado neto de las operaciones, el cual puede concretarse como una utilidad o una pérdida.

Notas a los Estados Financieros

Es frecuente que exista información que amerite ampliarse o explicarse con más detalle y que por su relevancia o por razones de espacio no es conveniente incluirla dentro del - - cuerpo de los estados financieros, pero sí en notas explicati

vas adicionales que formarán parte de los estados básicos. - El boletín A-5 menciona que, específicamente "las notas a los estados financieros amplían el origen y significación de los datos y cifras que se presentan; proporcionan información - acerca de ciertos eventos económicos que han afectado o podrían afectar a la entidad. Dan a conocer la repercusión de ciertas reglas particulares y procedimientos contables y sus cambios de un periodo a otro.

Reglas de presentación aplicables a los Estados Financieros

Las reglas de presentación para los estados financieros están basadas totalmente en el principio de revelación suficiente el cual hace hincapié en que la información debe presentarse en forma clara y comprensible, para obtener los elementos suficientes que permitan juzgar los resultados de operación y la situación financiera o mejor dicho los cambios -- operados en la misma.

Algunas de estas reglas son las siguientes:

Es importante informar sobre las políticas contables relevantes para la determinación de la situación financiera observadas por la empresa. Su divulgación debe incluirse en -- una nota por separado. "Con el objeto de que se pueda juzgar adecuadamente la situación financiera, los resultados de operación y sus respectivos cambios es recomendable que los esta

dos financieros se presenten en forma comparativa".

La información complementaria de los estados financieros forman parte de esto y pueden ir en el cuerpo, al pie o en hoja separada.

Los estados financieros deben informar la moneda en la cual se basaron y/o en su caso la conversión.

Información Básica Tradicional

En el aspecto de cuantificación la información financiera tradicionalmente se ha apoyado en el principio del valor - histórico original que señala: Las transacciones y eventos -- económicos quedarán registrados en términos monetarios real o estimativamente en el momento en que se consideren contable-- mente realizados.

Esto quiere decir que cuando se realice contablemente -- una operación ésta quedará valuada con moneda que sea vigente de ese momento, lo cual guardará un determinado poder adquisitivo.

Consecuentemente los resultados de las operaciones de -- las empresas son expresados en unidades monetarias que no reconocen el deterioro en su propio poder adquisitivo, como consecuencia de los periodos inflacionarios.

Tanto el balance general como el estado de resultados --

dos financieros se presenten en forma comparativa".

La información complementaria de los estados financieros forman parte de esto y pueden ir en el cuerpo, al pie o en hoja separada.

Los estados financieros deben informar la moneda en la cual se basaron y/o en su caso la conversión.

Información Básica Tradicional

En el aspecto de cuantificación la información financiera tradicionalmente se ha apoyado en el principio del valor histórico original que señala: Las transacciones y eventos económicos quedarán registrados en términos monetarios real o estimativamente en el momento en que se consideren contablemente realizados.

Esto quiere decir que cuando se realice contablemente una operación ésta quedará valuada con moneda que sea vigente de ese momento, lo cual guardará un determinado poder adquisitivo.

Consecuentemente los resultados de las operaciones de las empresas son expresados en unidades monetarias que no reconocen el deterioro en su propio poder adquisitivo, como consecuencia de los periodos inflacionarios.

Tanto el balance general como el estado de resultados --

tradicionalmente se han presentado sobre las bases del costo-histórico, por lo que en épocas inflacionarias, el contenido de las mismas pierde significado, ocasionando problemas múltiples de gran impacto y trascendencia para la empresa.

En el aspecto de presentación de la información financiera básica, se ha considerado como suficiente únicamente la -- elaboración del balance general y el estado de resultados.

CAPITULO V

NECESIDAD DE ACTUALIZAR INFORMACION FINANCIERA
POR MOTIVO DE INFLACION

Independientemente del ángulo o del enfoque que se quiera dar a este concepto, existe la opinión unánime de que la inflación es dañina y afecta en mayor o menor medida a la empresa e individuos, puesto que propicia, desajustes en los precios, costos, utilidades, posibilidades de ahorro, hábitos de consumo y desigualdades entre los niveles de ingresos.

El conjunto de problemas que se presentan actualmente en la economía mexicana: inflación, devaluaciones monetarias, control de cambio, paridad dual, etc., imponen en forma drástica y urgente a la profesión contable la necesidad de resolver de manera integral y congruente el problema sobre las características que deben darse a la información financiera para que pueda cumplir dentro de un contexto como el actual, su función básica de informar de modo claro y suficiente de tal manera que esta información resulte útil para los usuarios.

Por lo tanto debe darse una resolución satisfactoria a estos problemas de información financiera pues en caso contrario ésta puede caer en el grave riesgo de perder confiabilidad y con ello la razón de su existencia.

En épocas de inflación o de fluctuaciones intensas en -- los precios, las cifras contenidas en los estados financieros pierden su significado, debido a que se suman y restan o se -- acumulan y aplican en forma nominal unidades monetarias de -- distintas épocas aparentemente con el mismo valor, pero que -- en la realidad son distintas, dando por resultado representa-- ciones ficticias y equívocas.

Esto hace que la información financiera en épocas de in-- flación involucre una gran cantidad de problemas concretos en diversas áreas de los estados financieros.

La resolución a estos problemas debe basarse en un con-- junto de premisas, postulados o hipótesis básicas que la ins-- piren y dirijan en forma congruente.

CAPITULO VI

IMPORTANCIA DE LA INFORMACION FINANCIERA ACTUALIZADA PARA EL DESARROLLO DE LAS EMPRESAS

En un contexto inflacionario, existen ciertos efectos -- que actúan de manera relevante sobre las entidades económicas, algunos de los cuales son de consideración mencionarse.

Inflación generada e inducida

Las empresas al tratar de obtener ganancias, generan inflación a través del aumento en el precio de los bienes que colocan en el mercado, pero a su vez también adquieren inflación por el incremento en los costos de sus insumos.

Tasas nominales y reales de interés

La expresión de las tasas reales de interés en valores monetarios, tiene que ser justificada para reflejar la pérdida del poder adquisitivo en la moneda.

En condiciones de aumento de los precios, la tasa de interés incorporan un componente inflacionario, el cual debe -- ser depurado para expresarlos en términos reales.

La tributación sobre la renta

Con el alza de precios, el impuesto sobre las utilidades, bajo determinadas circunstancias puede determinar un gravamen superior al que realmente corresponde.

Dicha situación se presenta cuando para efectos fiscales en la determinación de la utilidad gravable no han sido consideradas las pérdidas sufridas por efectos inflacionarios.

En tales casos, la tasa real de impuesto sobre la renta, resulta muy superior a la tasa nominal, puesto que ésta recae sobre ganancias que no son reales sino aparentes.

Los ejemplos mencionados constituyen en las empresas - - afectaciones de importancia de las cuales se debe tener conocimiento.

Ahora bien, cuando este problema inflacionario no es captado por la información financiera, las entidades presentan - sus estados con cifras distorsionadas o ficticias, las cuales distan mucho de cumplir con los requisitos básicos como el de revelación suficiente.

Con la mira de resolver este problema se hace necesario considerar el principio del costo histórico original para obtener nuevas perspectivas de solución inmediata que permitan una reexpresión de los estados financieros básicos en las entidades.

Actualmente las cifras proporcionadas por el costo histó

rico involucran una determinación de resultados ficticios que puede traer como consecuencia entre otras, un equivocado reparto de utilidades y el pago de impuestos calculado sobre cifras infladas.

Conjuntamente a este proceso de descapitalización, las entidades siguen tomando decisiones estratégicas basadas en información financiera que ya no es la adecuada. Estas decisiones van relacionadas con la adquisición de insumos, determinación de salarios, reposición de activos fijos, cuantificación de los precios de venta, adquisición de financiamiento, etc., aspectos que deben estar apoyados en una información financiera actualizada.

A este respecto se refieren los siguientes ejemplos que son provenientes de distintas fuentes:

En una revista financiera se menciona que de una "muestra de 35 empresas que reportaron resultados del trimestre enero-marzo 1982, la gran mayoría estaba obteniendo utilidades operativas es decir, antes de considerar la pérdida cambiaria, impuesto sobre la renta y participación de utilidades, pero después de considerar esto seguramente sus reportes se traducirían en pérdidas o al menos en una disminución sustancial en sus utilidades". Sin embargo el que una empresa reporte mayor o menor utilidad dependerá del método contable adoptado.

Ahora en el mismo año pero en el mes de septiembre, se -

tiene información sobre un programa especial de apoyo a industrias pequeñas y medianas en sus necesidades de liquidez, derivadas de la insuficiencia de capital de trabajo y por pasivos cuya carga financiera afecta su capacidad de operación -- normal. Los créditos otorgados a este programa serían destinados a cubrir sueldos y salarios, pago de materias primas, - etc.

Por otra parte ya en 1983, se hace el reconocimiento - - acerca de que no puede considerarse que la tasa de tributa- - ción en las empresas sea moderada, sino que realmente es alta puesto que el nivel de tributación que se tenía era de un 63% incluyendo reparto de utilidades. De cada peso ganado una empresa paga 63 centavos de los cuales 8 corresponde a reparto de utilidades y 57 son de impuestos.

Se señala asimismo que en el caso de incrementar este impuesto, la situación restaría en las empresas las condiciones de ahorrar, de formar capitalización y con ello la posibili--dad de crecer, de modernizarse, de comprar nuevos equipos y - de generar nuevas fuentes de trabajo.

Lo anterior mencionado constituye sólo unos cuantos ejemplos que nos dan un enfoque para localizar los serios proble--mas a los que enfrentan las empresas en épocas de crisis in--flacionaria como la que actualmente experimentamos y también--nos sirven para hacer hincapié y señalar la importancia de ob

tener en forma escrupulosa, información financiera que contenga cifras reales, actualizadas como resultado de la captación de efectos inflacionarios ejercidos sobre la misma, no con otro objetivo que el de brindar un apoyo eficiente y concreto en las decisiones administrativas que se deban tomar acerca de la entidad sobre las que se consolidará su futuro.

TITULO II

METODOS QUE LA PROFESION HA PROPUESTO PARA LA ACTUALIZACION DE INFORMACION FINANCIERA

CAPITULO I

TRATAMIENTO CONTABLE DEL PROBLEMA INFLACIONARIO EN
DIVERSOS PAISES

CAPITULO II

PROBLEMA INFLACIONARIO DEVALUATORIO EN MEXICO

CAPITULO III

METODOS PROPUESTOS POR LA CONTADURIA PUBLICA PARA ACTUALIZAR :
LA INFORMACION FINANCIERA

CAPITULO IV

RUBROS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS QUE EN MAYOR GRADO SON
AFECTADOS POR LA INFLACION

CAPITULO V

METODO DE AJUSTE POR CAMBIOS EN EL NIVEL GENERAL DE PRECIOS

CAPITULO VI

METODO DE ACTUALIZACION DE COSTOS ESPECIFICOS

CAPITULO VII

VENTAJAS Y DESVENTAJAS DE CADA UNO DE ESTOS METODOS

CAPITULO I

TRATAMIENTO CONTABLE DEL PROBLEMA INFLACIONARIO EN DIVERSOS PAISES

La problemática mundial respecto a los cambios en el poder adquisitivo de la moneda como resultado de procesos inflacionarios, constituye actualmente un hecho que no es ya ignorado por algún país, al contrario esta situación ha tenido -- que ser encarada por los diversos organismos contables, para reconocer los efectos en la información financiera y aunque no en todos, en muchos países ha surgido la inquietud por dar una respuesta correcta.

A pesar de no definirse, ni seguirse en la práctica un procedimiento general, diversos organismos contables han formulado varios métodos para presentar la información de los estados financieros, actualizada y acorde en la revelación de las circunstancias características de su respectivo contexto económico.

Sin embargo tratar de mostrar en los estados financieros, los valores de sus distintos rubros expresados en unidades monetarias de poder adquisitivo actualizado, no resulta una cosa tan sencilla, es necesario la realización de estudios profundos, así como el análisis de una serie de conceptos nuevos, los cuales, además de probarse, resultarán susceptibles de --

ser perfeccionados, para que la información obtenida conforme a estos preceptos cumpla sus objetivos, como el de constituir una base de apoyo a decisiones financieras tomadas sobre la entidad.

Como ya se ha mencionado, no en todos los países ha existido la inquietud de reflexionar sobre este problema. Algunos sí lograron implantar decididamente medidas contables para el ajuste de estados financieros, en otros surgieron proposiciones, que se quedaron solamente en eso.

Estos países podemos señalarlos a continuación:

Holanda

Holanda constituye uno de los países que ha seguido pasos firmes en la implantación de su sistema.

El sistema de costo de reposición (Current Value Accounting) es el método que ha sido adoptado por los holandeses para conocer los efectos de la pérdida en el valor adquisitivo de la moneda.

Este sistema consiste en mostrar los inventarios y activos en los estados financieros en lo que costaría reemplazarlos, acreditando al capital contable, la elevación de los precios, pero sin ajustar los ingresos cuando dichos activos - sean usados o vendidos.

Una de las razones para el uso de este sistema se apoyan en que las decisiones administrativas en una gran mayoría de los casos se basan en datos actuales y el verdadero y razonable efecto de éstos debe reflejarse en los estados financieros.

Inglaterra

Inicialmente propone el sistema basado en el índice general de precios que es rechazado después de un amplio estudio.

Posteriormente es nombrada una Comisión Real que formula el reporte "Sandilands" el cual propone costos actualizados.- En 1977 el Comité de Normas Contables emite una propuesta sobre contabilidad de valores actualizados conocida oficialmente como ED-18 (Exposure Draft-18) y ésta induce al abandono de la contabilidad tradicional de costo histórico a favor de un nuevo sistema de valores actuales, donde el concepto de utilidad ya no representa la diferencia entre el precio de venta y el precio de costo de un artículo, sino que ahora la diferencia se establecerá entre su precio de venta y su costo de reposición (valor actual del artículo en la época de la venta).

Algunos de los puntos principales contenidos en el ED-18 fueron los siguientes:

1. La determinación de utilidades o pérdidas se realiza-

rá después de valuar los inventarios consumidos.

2. Los inventarios y producción en proceso serán mostrados al menor costo de reposición y al valor de realización.
3. El valor actual en planta, maquinaria y equipo serán determinados por precios de lista o cotizaciones.
4. Los activos y operaciones en el extranjero serán reexpresados en términos de contabilidad de valores actuales.

Los excesos en valuación corresponderán a la cuenta de superávit y la administración podrá decidir el monto a transferir a la reserva de revaluación para mantener el negocio.

Para los cambios en el valor de la moneda se hará revelación en una nota, comparando los cambios de valor de los activos netos con los cambios en el índice de precios al consumidor.

En vista de la dificultad de su aplicación, por disminuir utilidades, subjetividad del mismo, además de no ser posible auditarlo y por otras tantas cuestiones, el método señalado fue duramente criticado, manteniéndose en un periodo de exposición durante seis meses, el cual su término de todos modos no fue aprobado.

De cualquier manera el Instituto Inglés reafirmó sus puntos de vista acerca de que la formulación de un método - -

aceptable de contabilidad para reconocer los efectos de la inflación se necesitaba con urgencia, por lo cual se continuó -trabajando en el desarrollo de un sistema aceptable que mos--trara los efectos de los cambios en el precio; concretamente- en la Exposure Draft 24.

Estados Unidos

Originalmente se formula un proyecto de ajuste con índices generales, elaborado por el Consejo de Estándares de Contabilidad Financiera (FASB), sin embargo no fue aprobado por los distintos sectores interesados en la información financiera.

A partir de diciembre de 1976, por medio de la Comisión de Valores y Cambios (SEC) se solicita en forma obligatoria a empresas con activos mayores a \$100 millones de dólares, información complementaria sobre los costos de reposición de --sus activos. Sin embargo al llevarse a cabo una muestra entre varias compañías, el resultado fue que éstos no sabían como obtener cifras con el sistema de valores de reposición.

Posteriormente el FASB estudia el proyecto denominado como "Marco Conceptual para la Información Financiera y Conta--ble" donde se establecen diversas alternativas del manejo de información financiera ante la inflación.

El Instituto Norteamericano de Contadores Públicos nom--

bra una comisión de experimentación con el objeto de asistir al FASB en sus deliberaciones para lo cual formula cuatro modelos básicos como posibles alternativas aplicables a la práctica:

Modelo A: Estados financieros condensados basados en costo histórico pero expresados en términos de poder general de compra.

Modelo B: Estados financieros a costo histórico, incorporando inventarios basados en UEPS y con depreciación basada en el valor actualizado de activos.

Modelo C: Estados financieros basados principalmente en costos históricos y parcialmente en valores actuales.

Modelo D: Estados financieros a valor actual, aplicando cualquiera de los costos de reposición o valores actuales a todos los recursos y obligaciones, así como el reconocimiento del efecto de cambios en el nivel general de precios sobre el capital contable.

Por otra parte, este proyecto tendría una duración por varios años.

Canadá

El Instituto Canadiense de Contadores Públicos emite en diciembre de 1974, una guía contable sobre el restablecimiento de estados financieros de bases históricas a cifras expre-

sadas en niveles generales de precios actuales.

Este proyecto no es aprobado y se emite otro boletín, pero ahora basado en valores actuales. El informe sobre este boletín se esperaba para mediados de 1977, el grupo de estudio a cargo intentaba identificar problemas prácticos de instrumentación sobre el sistema de valores actuales y ofrecer respuestas concretas, pero a pesar de sus esfuerzos tropieza con la apatía de las empresas para realizar su aplicación.

Otro grupo canadiense nombrado por el gobierno (Comité sobre Contabilidad de los Efectos de la Inflación de la Provincia de Ontario) presiona para obtener soluciones más rápidas y propone la iniciativa del gobierno para el restablecimiento de prácticas que obtengan la revelación de los efectos de la inflación en las empresas. La propuesta buscaba la acción del gobierno y aunque no era posible la adopción de un método contable completo que reconociese los efectos de la inflación, estos requerimientos fueron considerados prudentes en vista de la urgente necesidad del gobierno.

Estas medidas serían provisionales hasta que tanto las empresas como la profesión contable estuviesen preparadas para adoptar un sistema que reflejara las realidades de su economía.

Chile

En 1975, Chile alcanza una tasa inflacionaria del 349% y en 1976 del 150%. Ante tales circunstancias el gobierno de este país toma la iniciativa en lo referente a la reexpresión de estados financieros, aceptando para efectos fiscales el -- ajuste por medio de índices con todos sus efectos.

A partir de 1975, es obligatorio por ley, además de exigirlo los organismos profesionales, el ajuste de estados financieros, por lo que es realizado por todas las empresas.

Entre las medidas establecidas por el gobierno para la - realización del ajuste en estados financieros destacan las si-
guientes:

El importe de ajuste de capital contable formulado con - base en el incremento de los índices de precios es deducible.

Es deducible también la utilidad o pérdida por posición-
monetaria; la revaluación no es gravable y los inventarios se actualizan al costo de reposición.

La contracuenta denominada como "corrección monetaria" - para los ajustes de activo, pasivo y capital, tiene efectos - fiscales, puede ser deducible si su saldo resulta deudor o -- puede considerarse como acumulable cuando es acreedor.

Brasil

En Brasil también se han adoptado medidas que permiten -

una reexpresión en la información financiera para que de alguna manera reflejen los efectos inflacionarios.

Dos son los procedimientos más importantes que se han adoptado para la solución de esta problemática:

1. En casi todas las empresas se requiere la revaluación anual de la inversión en activos fijos, así como la depreciación acumulada correspondiente basada en los índices anuales proporcionados por el gobierno.
2. Se permite establecer una reserva para la pérdida del valor adquisitivo del capital de trabajo.

La revaluación podrá retenerse en una cuenta especial de reserva o capitalizarse sin gravarse como utilidad con la condición de estar basada en los índices oficiales.

Para determinar el superávit por revaluación se deducirá el importe por pérdidas en cambios no realizados por pasivos a largo plazo contraídas para la adquisición de los activos revaluados.

También es permitible la creación de una reserva para cubrir la pérdida del poder adquisitivo del capital de trabajo, siendo las provisiones de dicha reserva deducibles sin limitación alguna.

CAPITULO II

PROBLEMA INFLACIONARIO DEVALUATORIO EN MEXICO

La inflación ha sido frecuentemente definida como un proceso persistente, acumulativo en los promedios generales de los precios y en los países subdesarrollados se provoca por la escasez de capitales y por la resistencia a invertir tanto de nacionales como de extranjeros.

La inflación es un síntoma de desequilibrio en las economías y una de sus causas principales consiste en el aumento de circulación de dinero en relación a la producción de bienes y servicios derivados principalmente por los déficit en el presupuesto nacional.

En los últimos años nuestro país ha venido sufriendo en su situación económica una agudización inflacionaria, la cual se ha pronunciado en su más alta gravedad durante la crisis de 1982, donde alcanzó una tasa inflacionaria cercana al 100%.

Existen diversas causas sobre todo de tipo político-económico que desencadenaron este proceso, sin embargo tal vez resulte de mayor utilidad mencionar algunos de sus efectos característicos como el incremento continuo en el nivel general de los precios que ocasiona una baja de valor en el poder adquisitivo del dinero o dicho de otra manera una disminución -

en el valor de la moneda.

Considerando lo anterior no es posible desligar los fenómenos de inflación y devaluación, puesto que la devaluación no es sino el reconocimiento exterior de la inflación interior.

Ahora, una repercusión inmediata de la devaluación del peso, constituye el impacto que reciben las empresas en su situación financiera por la razón de contratar operaciones en moneda extranjera.

Tales operaciones en moneda extranjera tienen que ser convertidas para que los registros contables de la empresa puedan llevarse en moneda nacional.

El registro de transacciones en moneda extranjera integra una problemática en torno a la selección del tratamiento que se debe aplicar a estos conceptos, porque además debe justificarse que la elección del método sea el más adecuado.

En atención a esta problemática a través de la Comisión de Principios de Contabilidad se emitieron reglas para regular el registro de transacciones en moneda extranjera efectuadas por empresas comerciales e industriales.

Dichas reglas están contenidas en el boletín B-5 de la Comisión de Principios de Contabilidad, las cuales se mencionan a continuación:

Las transacciones en moneda extranjera que realice una - empresa deberán registrarse al tipo de cambio oficial vigente de ese momento.

Las transacciones en moneda extranjera al cierre del - - ejercicio deberán contabilizarse al tipo de cambio oficial vigente a la fecha del cierre.

En caso de liquidación, también se contabilizarán al ti-
po de cambio oficial vigente.

Respecto al tratamiento de diferencias cambiarias resul-
tantes de la aplicación de distintos tipos de cambio con motiu
vo de concertar, liquidar o expresar al cierre del ejercicio-
las transacciones en moneda extranjera, se consideran las si-
guientes alternativas:

- a) La diferencia cambiaria podrá tener aplicación total-
a resultados.
- b) La diferencia cambiaria podrá diferirse a través del-
costo de ventas, depreciación, alterando el costo oriu
ginal de todos aquellos activos no monetarios, (invenu
tarios, planta y equipo, etc.) que hayan sido adquiriu
dos durante el último año calendario, siempre y cuan-
do éstos puedan ser identificados plenamente (física-
y documentalmente) con los adeudos respectivos adquiri-
dos en moneda extranjera.

En todos los demás casos la aplicación a resultados de -

la pérdida por devaluación podrá diferirse, considerándose como un costo de financiamiento, siempre que este nuevo costo - no resulte en una tasa de interés anual superior a lo normal - en el mercado mexicano, para este tipo de financiamientos. - El plazo para el diferimiento de dicha pérdida debe ser el -- mismo en el que se apliquen los intereses relativos.

Cuando en el registro de monedas extranjeras, no proceda el tipo de cambio oficial por no resultar representativo de - las condiciones vigentes, se tendrá especial cuidado en la se - lección de otros tipos de cambio que se adecúen a las circuns - tancias.

Las utilidades o pérdidas por fluctuaciones de monedas - extranjeras flotantes deberán registrarse como revaluaciones - o devaluaciones respectivamente. Las subsecuentes variacio - nes del nuevo tipo de cambio alcanzado deberá tratarse como - resultado de la operación normal de la entidad.

Sin embargo el propio boletín B-5 hace el reconocimiento de que "las reglas expuestas en el mismo estarán supeditadas - al resultado de la reforma monetaria que en la actualidad se - encuentra en proceso y al desarrollo de situaciones económi - cas que priven en el futuro".

CAPITULO III

METODOS PROPUESTOS POR LA CONTADURIA PUBLICA PARA ACTUALIZAR LA INFORMACION FINANCIERA

Como ya se ha observado anteriormente, los problemas inflacionarios repercuten sobre la información financiera tradicional basada en el costo histórico, ocasionando una distorsión del significado de sus conceptos. La profesión contable en la mira de dar alternativas para la corrección de esta información ha considerado dos métodos que puedan constituir la solución al problema, los cuales consisten en la reexpresión de cifras en los estados financieros básicos.

Ambos métodos coinciden en que las deformaciones de la información basada en el costo histórico, están comprendidas directamente en los rubros denominados como partidas no monetarias de los estados financieros.

La proposición, análisis y aceptación aunque en forma provisional de cada uno de estos métodos de acuerdo con criterios contables, se realizó tomando en cuenta que ambos tienen un considerable apoyo teórico y han sido desarrollados y experimentados con mayor profundidad.

Estos métodos son los siguientes:

1. Método de ajuste por cambios en el nivel general de -

precios, emitido por primera vez en la "Proposición - para el ajuste de los estados financieros por cambios en el nivel general de los precios" por la Comisión - de Principios de Contabilidad.

2. Método de actualización de costos específicos emitido en el pronunciamiento denominado "Un método integral- de ajuste a los estados financieros con base en valores actualizados" llevado a cabo por el Instituto Mexicano de Ejecutivos en Finanzas.

Proposición para el ajuste de los estados financieros -- por cambios en el nivel general de los precios.

Ante un contexto de alarmente crecimiento inflacionario- en el que la pérdida del poder adquisitivo de la moneda es inminente, así como sus repercusiones sobre la información presentada por las entidades, la profesión contable mexicana representada por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, - decide tomar cartas en el asunto y en el año de 1975, el Consejo Nacional Directivo de este organismo apoya "La proposi-- ción para el ajuste de estados financieros por cambios en el nivel general de los precios".

Esta proposición constituye una preocupación de los contadores mexicanos por dar una solución concreta a la problemá tica inflacionaria, en los estados financieros.

Dicha proposición realiza las siguientes consideraciones:

Los resultados de las operaciones de las empresas son expresados en unidades monetarias que no reconocen su propio de terio del poder adquisitivo. En tal caso las utilidades pre sentadas son diferentes a las verdaderamente realizadas por la empresa y si a esto aunamos que las decisiones se tomarán sobre estas bases, las consecuencias se concretarán en una -- descapitalización.

Los estados financieros básicos son la fuente principal sobre la que se toman decisiones futuras y si en éstos no se consideran los efectos inflacionarios, entonces no podrán -- constituir una base confiable para las decisiones.

Al no considerar los cambios de precios en los distintos rubros de los estados financieros, sus cifras incurrirán en una mezcla heterogénea de unidades monetarias con distinto po der adquisitivo y cuando se realicen operaciones aritméticas entre las mismas darán resultados ficticios.

Para reflejar estos efectos la proposición para el ajuste de cifras señala en su descripción lo siguiente:

Los registros contables, siempre se han elaborado tomando en consideración el principio de costo histórico, sin embargo en épocas de inflación es necesario modificar esta si tuación para adecuar las cifras a la actualidad. Por esta ra zón se propone un ajuste a todos los conceptos integrantes de los estados financieros susceptibles de ser reexpresados. Pa

ra ello se realiza una distinción de estos rubros, dividiéndolos en partidas monetarias y partidas no monetarias, caracterizándose las partidas monetarias por lo siguiente:

- a) Sus montos se fijan por contrato o en otra forma en términos de unidades monetarias, independientemente de los cambios en el nivel general de precios.
- b) Originan a sus tenedores un aumento o disminución en el poder adquisitivo de la moneda, cuando existen cambios en el nivel general de precios.
- c) Se dispondrá de ellos mediante transacciones de cobro o pago con terceros y sus efectos no se reflejarán en el estado de resultados en el curso normal de las operaciones.

Las partidas consideradas como no monetarias constituyen aquellos activos y pasivos que no reúnen las características anteriores.

Para efectuar el ajuste por cambios en el nivel general de precios es necesario el empleo de un índice para medir el aumento en los niveles de los precios, el cual deberá ser representativo de la baja general del poder adquisitivo de la moneda en México.

Resulta conveniente seleccionar el índice que ofrezca -- las mayores ventajas para su aplicación y para ésta se tomarán en cuenta dos consideraciones:

1. Debe utilizarse un índice general porque lo que se -- pretende es actualizar las unidades monetarias, independientemente de las condiciones sufridas en determinadas actividades o giros.
2. Tomando en consideración que pueda lograrse la comparabilidad de la información debe emplearse un solo índice aunque exista la ventaja de contar con varios índices específicos que sean más representativos del -- problema.

Lo anterior mencionado corresponde a las disposiciones emitidas en el proyecto de proposición, sin embargo es posible resumir de manera concreta esta proposición en la forma siguiente:

1. Ajuste integral de las cifras históricas que forman los estados financieros, por cambios en el nivel general de precios con base en números índice.
2. Distinción de partidas monetarias y no monetarias para:
 - a) Determinar con las monetarias: utilidades o pérdidas por retención de activos no monetarios.
 - b) A las no monetarias aplicarles los ajustes con base en el índice correspondiente.
3. Aplicar un índice oficial y general hasta 1970, y posteriormente un índice nacional de precios al consumidor.

4. En la presentación de los estados financieros hay necesidad de destacar el ajuste por la pérdida en el poder adquisitivo de la moneda.

Método Integral de ajuste a los estados financieros con base en valores actualizados

El Instituto Mexicano de Ejecutivos en Finanzas consideró que resultaba indispensable la revisión de normas que rigen la información financiera para que ésta pudiese continuar siendo útil y relevante, preservando el capital contra la erosión de las presiones inflacionarias.

Así el IMEF se manifiesta en el esfuerzo por alcanzar -- una solución, y desarrolla el pronunciamiento denominado "Método integral de ajuste a los estados financieros con base en valores actualizados".

Dicho pronunciamiento consiste en actualizar la información financiera mediante la valuación de activos, utilizando los conceptos de costo de reposición, valor neto de realización, valor actual de ingresos futuros; entendiéndose por costo de reposición el desembolso que será necesario realizar durante el curso normal de operaciones para obtener un activo -- similar al que se pretenda suplir expresado en costos actuales.

Por precio neto de realización, se reconocerá el precio-

normal de venta menos los gastos directos originados en la misma y un porcentaje razonable de utilidad.

El valor actual de ingresos futuros es considerado como el concepto más cercano al valor económico de un bien y constituye la suma de los ingresos por percibirse, descontados por la aplicación de cierta tasa de interés.

Esta técnica también considera que no todos los conceptos integrantes de los estados financieros son susceptibles, de ser actualizados, por lo cual clasifica las partidas integrantes de los mismos en monetarias y no monetarias, considerando las monetarias como aquellas que representan unidades de moneda o derechos convertibles en moneda.

Las partidas no monetarias serán consideradas como derechos de propiedad sobre bienes o activos y por esta razón la actualización se referirá exclusivamente a activos no monetarios.

La actualización de activos no monetarios se realizará mediante el uso de los costos de reposición, valor económico (valor actual de ingresos futuros) o su valor neto de realización.

Ajuste de inventarios

La aplicación de este método sobre el rubro de inventarios consistirá en lo siguiente:

Los inventarios se valuarán a costo de reposición; paralelo la empresa mantendrá en forma permanente información sobre precios actualizados de todos los conceptos que integran su costo, como materia prima, mano de obra, etc.

Al final de cada mes se calculará el costo de ventas, -- multiplicando el número de productos vendidos por su costo -- histórico y por su costo de reposición, con el objeto de obtener el valor actualizado de este costo de ventas.

Si el precio neto de realización de un artículo resulta re superior a su costo de reposición, entonces la valuación de los inventarios, así como su respectivo costo de ventas deberá calcularse a este precio neto de realización.

Si la empresa no tiene la intención de reponer sus activos no será necesaria la actualización de los mismos y se procederá normalmente con datos históricos.

Cuando la empresa contrate compras de productos o materias primas a largo plazo a un precio fijo o menor del vigente en el mercado, el costo real pagado sobre lo contratado se empleará para determinar el costo de reposición.

Cuando la empresa tenga contratadas compras de productos o materias primas a corto plazo a precios inferiores o mayores a los del mercado, este costo de mercado se utilizará como costo de reposición.

Ajuste de activos fijos

Los objetivos principales que se persiguen en la actualización de activos fijos son:

Actualizar el valor de los equipos y otros renglones correspondientes al activo fijo, así como su depreciación, amortización que se efectuarán con base en los costos ajustados de los activos fijos.

La aplicación del método para estos efectos es la siguiente:

Se determinará los valores de reproducción o reposición, basados en cotizaciones proporcionadas por proveedores o empresas las cuales tengan conocimiento y experiencia sobre los productos.

Se podrán aplicar índices específicos, que generalmente son emitidos por organismos oficiales o por asociaciones especializadas.

Se podrán aplicar precios razonables de mercado, sobre todo en el caso de terrenos y propiedades sujetas a agotamiento.

Respecto a la actualización de activos importados, deberán aplicarse las cotizaciones o índices de precios de los países donde fueron adquiridos.

La valuación de activos a costos actualizados podrá lle-

vase a cabo mediante avalúos realizados por firmas especializadas independientes o por la misma empresa cumpliendo con -- ciertos requisitos.

La depreciación por revaluación de activos fijos se realizará por el método de línea recta y se calculará sobre el -- último valor actualizado, esto independientemente de la depre-- ciación correspondiente al valor histórico u original.

Asimismo deberá revelarse a través de notas a los esta-- dos financieros, las bases utilizadas en la actualización de los activos, indicando el método seguido y en caso de avalúo-- externo los datos inherentes al mismo.

Otros activos no monetarios

En la empresa pueden existir otros activos no monetarios como pueden ser acciones en otras empresas, anticipos a pro-- veedores, gastos pagados por anticipado, anticipos de clien-- tes, ingresos diferidos.

Las acciones en otras empresas podrán actualizar su cos-- to por medio de las siguientes indicaciones:

En el caso de valores bursátiles, se tomará como base el valor de mercado.

En el caso de que la empresa emisora lleve el registro - de las acciones con valores actualizados, se determinará la -

parte proporcional del capital contable actualizado bajo el método de participación.

Se determinará la parte proporcional de un valor estimado de la empresa a que se refiera.

Respecto a la actualización de anticipos a proveedores, gastos pagados por anticipado, anticipos de clientes e ingresos diferidos se reexpresarán aplicando el aumento específico de precios que hayan sufrido.

Activos intangibles como patentes y marcas se valuarán a costo histórico.

El valor incrementado en los activos cuando éstos se actualicen se llevará a la cuenta llamada superávit por revaluación, la cual formará parte del patrimonio de la empresa y para los activos fijos consistirá en la diferencia entre el valor neto revaluado y el valor neto en libros.

El superávit por revaluación también se afectará por concepto de la reexpresión del capital contable.

La actualización del capital se llevará a cabo revaluando cada año el capital social y las utilidades retenidas con la aplicación del aumento en el índice general de precios.

En el balance general se presentarán el capital social y utilidades retenidas expresadas en cifras históricas y por separado se mostrará el complemento para reponer el poder adqui

sitivo de lo aportado y reinvertido, el cual tendrá afectación en el superávit por revaluación.

La utilidad monetaria constituye otro concepto que afectará esta cuenta, comprendiéndose como la utilidad realizada y proveniente por el uso de recursos monetarios de terceros, que además al reconocerse deberá mencionar si es susceptible de aplicarse a dividendos sin alterar la capacidad operativa de la empresa.

Al finalizar los ajustes de reexpresión correspondiente, se procederá a la elaboración de un "estado de resultados operativo" donde muestre una comparación de resultados con cifras históricas y con cifras actualizadas, lo cual redundará en una utilidad o en pérdida según el caso.

El aumento de los precios como consecuencia de la inflación reflejados en los ajustes de reexpresión y la obtención de una utilidad monetaria pueden originar cambios en el patrimonio de la empresa. Estos cambios deberán ser analizados -- dentro del "estado de cambios al valor" y el "estado de utilidad o pérdida monetaria respectivamente.

Para concluir señalaremos que respecto a la presentación de estos estados financieros según el pronunciamiento, mostrarán cifras actualizadas y durante un periodo de dos años se conciliarán con las cifras históricas en las notas complementarias a los estados financieros.

Cabe mencionar que todo lo aquí tratado corresponde a -- las indicaciones originales establecidas en el pronunciamiento del método.

CAPITULO IV

RUBROS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS QUE EN MAYOR GRADO SON AFECTADOS POR LA INFLACION

La base de expresión de las operaciones contables, la -- constituye la moneda y en épocas inflacionarias su poder adquisitivo fluctuante ocasiona distorsiones en la información al acumular transacciones efectuadas en distintas épocas con diversos niveles de poder adquisitivo, por esta razón los costos históricos pierden su significado propiciando una evaluación errónea de los resultados reales de operación.

En estas circunstancias, la cuantificación de los efectos inflacionarios resulta de suma importancia para la determinación de información financiera.

Para la reexpresión de estados financieros será necesario la aplicación de cualquiera de los dos métodos propuestos por la profesión; el de ajuste por cambios en el nivel general de precios o el de costos específicos.

En su metodología ambos métodos coinciden en que no todos los rubros integrantes de los estados financieros tienen que ser actualizados, sino únicamente aquellos en que las deformaciones de sus costos históricos por efectos inflacionarios sean significativos.

De ahí que para efectos prácticos, los conceptos de los estados financieros sean clasificados en partidas monetarias y partidas no monetarias. Cabe señalar que para efectos de reexpresión únicamente se considerarán las partidas no monetarias.

Partidas Monetarias

Se comprenderán como partidas monetarias, aquellas cuyo valor nominal permanezca inalterable ante las variaciones de los precios, pero por efectos inflacionarios disminuya su poder adquisitivo y representarán por lo tanto unidades de moneda o derechos que se convertirán en un número fijo de pesos, sin tomar en cuenta los cambios en los precios.

El boletín B-5 de la Comisión de Principios de Contabilidad, nos indica que los conceptos monetarios se caracterizan por lo siguiente:

1. Sus montos se fijan por contrato, o en otra forma en términos de unidades fiduciarias, independientemente de los cambios en el nivel general de precios.
2. Originan a sus tenedores un aumento o disminución en el poder adquisitivo en general de la moneda, cuando existen cambios en el índice general de precios, (los cuales se pueden determinar por el uso de números índices).

3. Se dispondrá de ellos mediante transacciones de cobro o de pago con terceros y sus efectos no se reflejarán en el estado de resultados en el curso normal de las operaciones.

La identificación de conceptos monetarios ayudará a cuantificar los siguientes efectos:

1. La retención de activos monetarios de un balance a -- otro podrá originar disminución en la disponibilidad de bienes y servicios, lo cual ocasionará una pérdida.

Partidas no Monetarias

Las partidas no monetarias se definen como aquéllas, cuyo valor nominal se modifica por las fluctuaciones de los precios.

Representarán generalmente derechos sobre propiedades y se caracterizarán básicamente porque sus tenedores no ganan, ni pierden poder adquisitivo durante los periodos de inflación.

Las partidas no monetarias sí son afectadas por los efectos inflacionarios erosionantes por lo que constituyen los rubros que son susceptibles de reexpresarse para lograr la actualización de información financiera, puesto que en las mismas se localiza principalmente las deformaciones del costo -- histórico.

De acuerdo a los conceptos clásicos del balance general, se puede realizar una discriminación de partidas monetarias y no monetarias en la forma siguiente:

	Monetarias	No Monetarias
<u>Activo</u>		
Efectivo	x	
Depósitos a plazo fijo	x	
Inversiones en acciones		x
Cuentas y documentos por cobrar	x	
Provisión de ctas. incobrables	x	
Inventarios		x
Préstamos a empleados	x	
Pagos anticipados		x
Cuentas por cobrar a largo plazo	x	
Depósitos recuperables	x	
Anticipos a subsidiarios	x	
Propiedades, planta y equipo		x
Depreciación de propiedades, planta y equipo		x
Anticipo de clientes por contrato		x
Patentes, marcas, licencias y fórmulas		x
Crédito mercantil		x
Otros activos intangibles y cargos diferidos		x

	Monetarias	No Monetarias
<u>Pasivo</u>		
Cuentas por pagar	x	
Pasivos acumulados	x	
Provisión de pasivos		x
Dividendos en efectivo y por pagar	x	
Depósitos con carácter devolutivo	x	
Pasivos a largo plazo	x	
Impuestos diferidos		x
Inversión de los Accionistas		
Capital		x
Utilidades retenidas		x

Lo anterior puede dar las bases para una reexpresión completa de la información financiera, sin embargo con fines mucho más prácticos es posible definir aquellas partidas de los estados financieros que han sufrido una mayor deformación y - que por lo tanto requieren ajustes de corrección inmediata; - como lo son:

Inventarios

Costo de ventas

Activo fijo

Inversión de los accionistas (capital contable)

incluyendo la determinación de los conceptos:

Reserva para mantenimiento de capital
Costo integral de financiamiento
Resultado por tenencia de activos no monetarios

Por reserva para mantenimiento de capital, deberá entenderse la cantidad necesaria para mantener las inversiones de los accionistas en términos de poder adquisitivo actualizado.

De acuerdo a los nuevos lineamientos propuestos en el boletín B-10 referente a la reexpresión de estados financieros, este concepto queda integrado al capital contable y representa la diferencia entre el costo histórico y el costo actualizado del capital contable.

Aparece también dentro de este mismo boletín el concepto de costo integral de financiamiento el cual estará compuesto por los intereses, las fluctuaciones cambiarias y el resultado por tenencia de activos no monetarios, porque los mismos constituyen los factores que durante las épocas inflacionarias afectan directamente sobre el monto a pagar en términos reales por el uso de la deuda, o sea que integran el costo real en el cual se incurre por el mantenimiento de cierta deuda (costo integral de financiamiento).

La valuación de las fluctuaciones cambiarias tradicionalmente se han basado en el principio del costo histórico y en la paridad del mercado. Sin embargo ante la circunstancia de que la paridad de mercado por cuestiones político-económicas-

convencionales, se ha venido manejando anormalmente y estas medidas han dado resultados que no ascienden necesariamente como los más adecuados para las empresas privadas, porque las estimaciones y cuantificaciones sobre situaciones cambiarias sobre estas bases resultan inadecuadas y erróneas, la Comisión de Principios de Contabilidad ha considerado una nueva alternativa en la cual se puedan apoyar estos efectos en términos más realistas. Esta alternativa está contenida en el concepto de paridad técnica o paridad de equilibrio y se define como la paridad que iguala los niveles generales de precios existentes entre dos países a una fecha determinada.

El objetivo de esta paridad técnica más que nada guarda un aspecto previsor en el sentido de que al realizar estimaciones y cuantificaciones de situaciones cambiarias, estarán en forma más acorde con la relación de intercambio de divisas, por lo cual la empresa podrá ejercer un mayor control respecto a sus resultados cambiarios y a su endeudamiento en moneda extranjera, así como estar alertas ante el surgimiento de posibles devaluaciones las cuales ya no tendrán el efecto sorpresivo y desastroso dentro de las empresas, como las ocurridas en experiencias anteriores.

El resultado por posición monetaria, se origina por la existencia de activos y pasivos monetarios, cuyo poder adquisitivo se ve disminuido durante las épocas inflacionarias, --

aunque su valor nominal original sea el mismo.

Las partidas monetarias al cierre del ejercicio están -- automáticamente en términos de poder adquisitivo vigente en ese momento, pero como su valor está expresado en pesos corrientes, éste se va perdiendo con el transcurso del tiempo.

Por otra parte la conversión de activos y pasivos en moneda extranjera a moneda nacional deriva diferencias cambiarias originadas por la pérdida de poder adquisitivo sufrida en el cambio; por lo tanto, estos activos y pasivos en moneda extranjera deben considerarse como partidas monetarias para efectos del cálculo del resultado por posición monetaria.

La existencia de activos monetarios originará pérdida -- porque la empresa dispone de recursos con un mismo valor nominal pero menor poder adquisitivo.

La existencia de pasivos monetarios derivará ganancias, -- puesto que la empresa tiene deudas de un mismo valor nacional pero con menor poder adquisitivo.

La diferencia entre activos y pasivos monetarios, determinará la posición monetaria, que dentro del período de la empresa puede mantenerse en forma corta, larga o nivelada de lo cual dependerá la naturaleza de su resultado.

En la posición corta los pasivos monetarios excederán a los activos monetarios derivando una utilidad.

En la posición larga los activos monetarios excederán a

los pasivos monetarios originando una pérdida.

En la posición nivelada los activos y pasivos monetarios se mantendrán a un mismo nivel y en este caso no existirá ni ganancia ni pérdida.

Por último el concepto de resultado por tenencia de activos no monetarios surge únicamente cuando los activos son re-expresados utilizando el método de costos específicos y representa el incremento en el valor de los activos no monetarios.

Cuando el incremento resulta superior en comparación con el que se hubiese obtenido aplicando factores del índice general de precios, se obtendrá una ganancia por retención de activos no monetarios, en caso contrario existirá pérdida.

CAPITULO V

METODO DE AJUSTE POR CAMBIOS EN EL NIVEL GENERAL DE PRECIOS

El propósito de este método es lograr la corrección de la deformación del costo histórico a través de la reexpresión de este costo a unidades de poder adquisitivo actualizado.

El mismo señala que para la conversión de monedas anteriores con distinto poder adquisitivo a monedas de la fecha en que se elaboran los estados financieros, deberán utilizarse los procedimientos emitidos originalmente en la "Proposición para el ajuste de estados financieros por cambios en el nivel general de los precios", después en el boletín B-7 de "revelación de los efectos de la inflación en la información financiera" y por último establecidos en el boletín B-10 "reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera", a cargo de la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Inicialmente se aludía que el ajuste por medio de este método no ocasionaba desviación del principio del valor histórico porque se efectuaría a todas las partidas de los estados financieros susceptibles de reexpresarse, constituyendo así un ajuste integral.

Sin embargo, dada la corrección inmediata que requieren

aquellos rubros que presentan una distorsión casi total de -- sus cifras, resulta más práctico y sencillo aplicar únicamente a estos rubros los ajustes correspondientes.

Estos rubros cuya afectación por inflación es significativa son los ya mencionados como partidas no monetarias que -- en el balance general corresponden principalmente a los conceptos de inventarios, activos fijos, depreciación acumulada y capital contable. En el estado de resultados corresponderá al renglón de costo de ventas.

Respecto a la aplicación del método sobre cada uno de es tos renglones se refieren las siguientes normas del boletín - B-10, las cuales indican que:

Las cifras de inventarios, inmuebles, maquinaria y equipo así como su depreciación correspondiente, capital social, -- otras aportaciones de los socios y utilidades acumuladas debe rán expresarse en unidades de poder adquisitivo general al -- cierre del ejercicio, mediante el uso de un factor derivado -- del Índice Nacional de Precios al Consumidor.

El costo de ventas se actualizará expresando sus cifras -- históricas en términos de unidades de poder adquisitivo del -- promedio del ejercicio mediante el uso de un factor derivado -- del Índice Nacional de Precios al Consumidor.

Esto podrá lograrse ajustando periódicamente el costo de -- ventas con la aplicación de factores del índice nacional de --

precios en los inventarios inicial y final, así como en las compras del período.

La depreciación acumulada reexpresada bajo este método - resulta desproporcionadamente mayor en comparación a la depreciación que correspondería calculada sobre la base realista - de vida probable del activo. Para evitar este error deberá reexpresarse el costo original y aplicar en esta reexpresión - la proporción de vida útil consumida en relación a la vida -- probable reestimada.

Por otra parte para llevar a cabo la actualización de -- saldos iniciales de capital social, otras aportaciones de los socios y de utilidades acumuladas, se realizará la aplicación de factores del índice nacional de precios por antigüedad de aportaciones y de retención de utilidades.

Reserva para mantenimiento de capital

La diferencia entre el costo histórico y el costo actualizado del capital contable se ha denominado reserva de mantenimiento del capital contable y como ya se ha mencionado anteriormente, constituye el monto necesario para mantener la inversión de los accionistas en términos de poder adquisitivo - actualizado, equivalente a los de la fecha en que se realizaron las aportaciones y se retuvieron las utilidades.

El cálculo de la misma deberá basarse en las siguientes indicaciones que el boletín B-10 señala:

1. El incremento del capital por concepto de capitalización de utilidades deberá reexpresarse desde la fecha en que se empezaron a capitalizar estas utilidades.
2. Las pérdidas también deberán actualizarse.
3. Las utilidades acumuladas aplicadas a dividendos deberán también reexpresarse comenzando desde la fecha en que las mismas se obtuvieron hasta el momento de su distribución.
4. No deberá incluirse el superávit por revaluación que haya sido capitalizado.

Es importante señalar que la reserva para mantenimiento de capital únicamente se podrá obtener bajo este método.

Resultado por posición monetaria

Los ajustes por concepto de reexpresión aplicados a activos y pasivos monetarios correspondientes a un periodo determinará entre éstos una diferencia, que se ha denominado como posición monetaria que dentro de la empresa podrá mantenerse en forma corta, larga o nivelada. De ésta dependerá precisamente su resultado.

En la posición monetaria corta, la empresa obtendrá uti-

lidades debido a que sus obligaciones representadas en pesos-corrientes (pasivos monetarios) se encontrarán excediendo a sus inversiones (activos monetarios), lo cual significará un financiamiento de inversiones con recursos externos a la enti-
dad.

En la posición monetaria larga se originará pérdida porque la empresa ha invertido en activos monetarios utilizando parte del patrimonio de la misma.

En la posición monetaria niveleada no surgirá ni utilidad, ni pérdida, tanto activos como pasivos monetarios se man-
tienen en un mismo nivel.

Para determinar el resultado por posición monetaria se seguirá el procedimiento señalado:

1. Determinación de la posición monetaria neta inicial del periodo, ajustada por el índice general de precios vigentes al fin del período.
2. Sumar los aumentos de las partidas monetarias netas ajustadas.
3. Restar las disminuciones de las partidas monetarias netas ajustadas.
4. Determinación de la posición monetaria neta ajustada al final del periodo.
5. Calcular la posición monetaria neta actual al finalizar el periodo.

6. Restar a la posición monetaria neta ajustada, la posición monetaria neta actual, cuya diferencia consistirá en el resultado por posición monetaria.

La determinación del resultado por posición monetaria -- también podrá calcularse en forma independiente, aplicando al promedio de posiciones monetarias netas de un periodo determinado, factores derivados del Índice Nacional de Precios al -- Consumidor.

Ahora bien, para llevar a cabo la aplicación de este método es necesario la aplicación de factores del índice nacional de precios, los cuales para su mejor utilización, resulta beneficioso conocer su integración.

Índice Nacional de Precios al Consumidor

La elaboración de este índice está a cargo del Banco de México, S.A., para lo cual reúne de 16 unidades cada mes un total de 35 000 cotizaciones de aproximadamente 1000 artículos y servicios específicos.

Los promedios de estas cotizaciones originan los 172 conceptos genéricos sobre bienes y servicios que forman la canasta del índice general para cada una de las ciudades y a nivel nacional.

Este índice de precios corresponde al menudeo de mercancías y servicios que adquieren las familias con ingresos men-

suales entre uno y cinco salarios.

Indice de precios al mayoreo en la ciudad de México

Este índice de precios también lo formula el Banco de México, S.A., con la recopilación de 600 cotizaciones de precios cada mes, sobre aproximadamente 300 artículos específicos, cuyo promedio da lugar a los índices de 210 conceptos genéricos referentes a bienes de producción y consumo, que forman la canasta del índice general.

Como su nombre lo indica este índice de precios se refiere a las ventas del negocio mayorista promedio.

Para la integración de los índices mencionados anteriormente se consideraron las siguientes bases:

El índice de precios de un artículo genérico es igual a un promedio de los precios relativos de los artículos específicos que lo integran.

El índice de precios de un grupo es igual al promedio ponderado de los índices de los grupos que integran dicho índice general.

Estas bases señalan la elección del índice general o del índice de un grupo específico, el cual resulte más apropiado al rubro destinado a reexpresión.

Indices de inflación en otros países

La información de índices de inflación en otros países - se obtendrá principalmente a través de publicaciones oficiales que realice el Banco de México, S.A., o de información -- proveniente del extranjero y excepcionalmente de alguna revista especializada, la cual requerirá autorización de la Secretaría de Programación y Presupuesto.

La aplicación de este índice sobre la reexpresión de bienes, se habrá de seguir en el caso de que estos bienes sean - de importación, numerosos, variados y con frecuentes cambios de tecnología.

La actualización de dichos bienes por medio de la aplicación del mismo índice de inflación del país en donde fueron - adquiridos, es conveniente y aceptable desde este punto de -- vista, pues de otro modo, resultaría además de laboriosa, in--costeable.

CAPITULO VI

METODO DE ACTUALIZACION DE COSTOS ESPECIFICOS

La actualización de información financiera por medio del método de costos específicos (reposición) tiene la finalidad de corregir la deformación en ésta, como consecuencia de utilizar el costo histórico, substituyendo el costo original de cada partida por el costo actual de la misma.

El método de actualización de costos específicos, trata de determinar lo más aproximado posible, los cambios sufridos en el valor específico de cada bien particular, y por ello representa una desviación del principio del valor histórico.

Considera al igual que el método por índices, que, los ajustes de reexpresión deben procederse únicamente en las partidas no monetarias, puesto que en ellas se localizan las deformaciones esenciales de los costos históricos.

Por otra parte los lineamientos para la aplicación de este método en las partidas susceptibles de corrección son los siguientes:

Inventarios

La actualización de los inventarios bajo este método deberá basarse en el valor de reposición de los mismos, enten--

diéndose por costo de reposición, el costo en que incurrirá - la empresa para adquirir o producir un artículo igual al que integra su inventario.

Esta puede llevarse a cabo aplicando cualquiera de las - siguientes opciones:

1. Estimando el inventario final en la cifra que se hu-- biese obtenido aplicando el método de primeras entra- das primeras salidas.
2. Valuando el inventario final al precio de la última - compra realizada en el ejercicio, siempre y cuando la misma resulte representativa del mercado.
3. Valuando el inventario final utilizando el sistema de costos estándar, con la condición de que éste sea re- presentativo del mercado.
4. Empleando para la valuación del inventario, índices - específicos emitidos por una institución reconocida o desarrollados por la propia empresa con base en estu- dios técnicos.
5. Empleando para la valuación del inventario costos de- reposición cuando resulten diferentes al precio de la última compra efectuada en el ejercicio.

El importe de los inventarios no deben exceder su costo- de realización.

Costo de Ventas

También deberá reexpresarse para determinar el costo actualizado que hubiese comprendido a los artículos al momento de su venta.

Esta reexpresión podrá llevarse a cabo utilizando los siguientes medios:

Aplicando el método de últimas entradas-primeras salidas.

Utilizando para la valuación del costo de ventas, el sistema de costos estándar, con la condición de que éste resulte representativo de los costos vigentes al momento de la venta.

Empleando para la valuación del costo de ventas, índices específicos.

Determinando el valor de reposición de cada artículo en el momento de su venta.

Con el objeto de que exista congruencia, el método elegido para la actualización de los inventarios deberá ser el mismo respecto a su correspondiente costo de ventas, excepto en los casos en que sean utilizados los sistemas PEPS y UEPS.

Inmuebles, maquinaria y equipo

El costo de reposición referente a inmuebles, maquinaria y equipo se reconocerá como la cantidad necesaria para adquirir un activo semejante en su estado actual que le permita a

la empresa mantener su capacidad operativa.

El costo de reposición comprenderá además del costo de adquisición del activo, los gastos inherentes al mismo como fletes, seguros, gastos de instalación, etc. (menos demérito), que podrá determinarse:

- a) Por medio del avalúo de un perito independiente.
- b) Empleando un índice específico obtenido por el Banco de México u otras instituciones prestigiadas.

El estudio técnico practicado para el avalúo de activos-fijos llevado a cabo por un perito independiente deberá cumplir con los siguientes requisitos:

1. Proporciones sobre los activos a revaluar.

- a) Valor de reposición nuevo
- b) Valor neto de reposición
- c) Vida útil remanente
- d) Valor de desecho

2. Deberá tratar los bienes que sean de la misma clase y características comunes en forma congruente.

La actualización deberá asignar valores específicos a los distintos bienes o grupos homogéneos de los mismos.

Las políticas de capitalización deberán guardar congruencia en la determinación del costo histórico, así como en las partidas que sean relevantes para calcular el monto del avalúo.

Para realizar actualizaciones subsecuentes a los del avalúo, éstas podrán llevarse a cabo, mediante el ajuste de cifras del avalúo aplicando índices específicos de precios.

Si el cambio de precio en dichos activos se da en la misma proporción que en el nivel general de precios, entonces se podrá emplear dicho índice siempre y cuando los valores resulten representativos del mercado.

En caso de no ser aplicables estas medidas, se procederá a la realización de un nuevo avalúo.

Por otra parte es importante señalar que la revaluación de activos fijos podrá capitalizarse únicamente cuando los avalúos de los activos vijos hayan sido aplicados por valuadores independientes reconocidos oficialmente.

La empresa podrá por sí misma determinar el valor neto de sus activos fijos únicamente en casos excepcionales y cundo cuente con todos los medios para ello, por lo que se recomienda de todas formas el auxilio de valuadores independientes.

Depreciación

Respecto a la reexpresión de la depreciación del ejercicio ésta se basará en el valor actualizado de los activos, así como en la vida probable estimada de los mismos y para que exista comparabilidad con los costos históricos, el siste

ma de depreciación actualizado utilizará las mismas tasas, -- procedimientos y vidas probables y concluyendo en la misma fecha.

La depreciación acumulada deberá actualizarse sobre el - valor ajustado de los activos, pero en la fecha en que se con sidere más adecuada para considerarse dentro de los resulta-- dos.

Capital contable

Como ya se habrá observado la actualización del capital- social, utilidades acumuladas y otras aportaciones de los so- cios únicamente puede llevarse a cabo bajo el método de ajus- te por cambios en el nivel general de precios.

Resultado por posición monetaria

El cálculo del resultado por posición monetaria en éste- método deberá realizarse en forma independiente o sea, apli-- cando al promedio de posiciones monetarias netas mantenidas - por la empresa, durante el ejercicio, el factor de inflación- al final del año, derivado del índice nacional de precios al consumidor.

Resultado por tenencia de activos no monetarios

Bajo el método de costos específicos, los activos no mo-

netarios se actualizan utilizando costos de reposición, pero tanto el ajuste del capital contable (reserva para mantenimiento de capital) como el cálculo del resultado por posición monetaria se realizan aplicando factores derivados del índice nacional de precios al consumidor.

Esta situación de aplicar por un lado costos de reposición y por el otro factores del índice nacional de precios originará que entre los ajustes para uno y otro caso exista una diferencia la cual constituirá el resultado por tenencia de activos no monetarios que podrá ser de ganancia o pérdida.

Si el incremento en el valor real de los activos no monetarios resulta mayor a los ajustes efectuados con factores del índice nacional de precios, entonces se originará una ganancia denominada como superávit por retención de activos no monetarios.

En caso contrario si los ajustes con factores del índice nacional de precios resultan superiores al incremento en el valor real de los activos no monetarios, entonces surgirá una pérdida denominada como déficit por retención de activos no monetarios.

El resultado por tenencia de activos no monetarios representa un cambio en el valor de los activos no monetarios por causas distintas a la inflación y es implícito señalar que la determinación del mismo existe cuando se elige el método de -

costos específicos, puesto que en la utilización del método - de ajuste por cambios en el nivel general de precios, no surge ninguna diferencia, debido a que tanto activos no monetarios, como capital contable se actualizan por medio de los -- factores del índice nacional de precios al consumidor.

CAPITULO VII

VENTAJAS Y DESVENTAJAS DE LOS METODOS PARA ACTUALIZACION DE CIFRAS

A manera de resumen podemos mencionar las ventajas y desventajas que se han considerado para la aplicación de cada -- uno de estos métodos:

Método de ajuste por cambios en el nivel general de precios

Ventajas

Se señala que una de las ventajas de este método consiste en que por basarse en datos externos o sea en índices generales de precios que son independientes y del conocimiento -- del público, se mantiene el criterio objetivo de los costos - históricos en la información financiera.

La expresión de información financiera en unidades de poder general de compra no constituye una separación de la base contable del costo histórico, porque el cambio de unidad de - medida no altera los atributos que están siendo medidos. Aun que el costo de un activo se exprese en términos de un número de unidades de poder general de compra invertidas en él, es - el costo histórico del activo que está siendo medido.

Desventajas

El método opera con promedios que no son representativos y se alude que es debido a que emplea índices de precios que no reflejan el efecto inflacionario sobre una empresa en particular.

El índice es un promedio general calculado bajo ciertas limitaciones y criterios y no necesariamente refleja lo ocurrido en una empresa específica.

Otra posible desventaja es que en determinado momento -- puede crear confusión en el usuario de la información al manejar cifras históricas y cifras reexpresadas.

También puede resultar que el procedimiento no sea de fácil comprensión para todos.

Método de actualización de Costos Específicos

Ventajas.

El método trata de determinar en la forma más aproximada posible, el valor específico de cada bien que integra el activo.

Intenta uniformar los resultados entre las diversas empresas al eliminarse, la diversidad de métodos utilizados para la valuación de inventarios como UEPS, PEPS, promedios, lotes, etc.

Y por otra parte el estado de resultados refleja una mayor veracidad en el resultado de operaciones, al deducir de los ingresos el costo de reposición de los artículos vendidos. Evita la descapitalización.

Desventajas

Dificulta la verificación de los auditores externos por los criterios utilizados en la determinación de los valores actuales.

No refleja las pérdidas o ganancias monetarias provocadas por la inflación.

TITULO III
ASPECTOS PRÁCTICOS DE LA ACTUALIZACION
DE LAS PARTIDAS NO MONETARIAS

CAPITULO I
INVENTARIOS Y COSTO DE VENTAS

CAPITULO II
INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO Y SU DEPRECIACION
CORRESPONDIENTE

CAPITULO III
CAPITAL CONTABLE

CAPITULO I

INVENTARIOS Y COSTO DE VENTAS

El rubro de inventarios, representa la inversión de una empresa en bienes destinados a la producción y/o ventas.

La valuación de los inventarios estará basada en el costo de adquisición o producción incurridos al realizar la compra o fabricación de un producto.

El costo de adquisición comprenderá el precio de la factura, más los fletes, seguros, almacenaje, derechos aduanales, además de todos aquellos gastos necesarios para que la mercancía se encuentre en los almacenes de la empresa.

El costo de producción representa el importe de los distintos elementos del costo que se acumulan para obtener un -- producto terminado listo para su venta o para ser usado en un posterior proceso de fabricación.

Así el costo de inventarios implica la acumulación de -- erogaciones y cargos que directa o indirectamente se incurren para darle a un artículo la condición de disponible para su -- uso o venta.

Lo anterior constituye el costo histórico, sobre el cual se basa y realiza la valuación de los mismos.

El hecho de contar con artículos disponibles para su venta implica la necesidad de registrar su importe a precio de - costo en el momento, en que éstos tengan salida por motivos - de ventas: o sea el costo de ventas; ésta nos señala la fundamentación que tiene el mismo sobre el principio de valor histórico original.

Como se recordará la información producida sobre las bases del costo histórico original, en épocas inflacionarias, - pierde totalmente su significado y esta situación es muy importante por lo siguiente:

La determinación de la utilidad se obtiene de la diferencia entre los ingresos y costos que le son relativos, los cuales se presentan a la fecha del balance expresados en pesos - corrientes.

Sin embargo mientras los ingresos se presentan en términos de moneda actual, los costos que le son relativos como inventarios se presentan con un valor histórico correspondiente al del momento en que fueron incurridos.

Estos costos realizados sobre bases históricas se acumulan y valorizan durante distintas épocas con monedas de diverso poder adquisitivo, por lo que su suma resultante consistirá en una mezcla heterogénea de valores.

La determinación de la utilidad mediante estas cifras -- desvirtuadas, redundará en un resultado aparente y ficticio -

que causará problemas posteriores.

Es pues la valuación de los inventarios un problema de especial interés, por las serias repercusiones que tiene tanto en el Balance general como en el Estado de Resultados.

Las serias modificaciones y alteraciones reflejadas en los estados financieros, por el hecho de que los inventarios, tradicionalmente sean valuados sobre el costo histórico crean do cifras ficticias origina la circunstancia de actualizar este rubro así como su respectivo costo de ventas, lo cual constituye de suma importancia sobre todo en empresas cuyos inventarios por sus giros o actividades de las mismas representan hasta un 40% de su activo total.

Tal es el caso por ejemplo para empresas dedicadas a la fabricación de muebles, ropa, etc., cuyos inventarios representan la parte principal de su activo total.

Para llevar a cabo la actualización de los rubros de inventarios y costo de ventas, el proyecto del boletín B-10 del I.M.C.P. señala una serie de disposiciones que son las siguientes:

1. Debe actualizarse el inventario y el costo de ventas incorporando dicha actualización en los estados financieros.
2. El objetivo de actualizar el costo de ventas es relacionar el precio de venta obtenido por el artículo --

con el costo que le hubiese correspondido al momento de la misma.

3. Con la finalidad de que exista congruencia debe utilizarse el mismo procedimiento para actualizar el inventario y el costo de ventas, excepto en los casos de - que se utilicen los sistemas PEPS y UEPS, lo cual puede lograrse si la actualización se lleva a cabo en inventarios disponibles para la venta.

Tanto para inventarios como para el costo de ventas el ajuste podrá realizarse utilizando cualquiera de los dos métodos ya mencionados anteriormente y que se indican a continuación:

1. Método de ajuste por cambios en el nivel general de precios.
2. Método de actualización de costos específicos (valores de reposición)

Método de ajuste por cambios en el nivel general de precios

De acuerdo a este método el costo histórico de los inventarios se expresará a pesos de poder adquisitivo a la fecha del balance, aplicando para ello un factor derivado del índice de precios al consumidor.

Respecto al costo de ventas proceden las mismas indicaciones, difiriendo únicamente que para efectos prácticos, el-

costo histórico se expresará a pesos de poder adquisitivo del promedio del ejercicio, lo cual podrá lograrse ajustando periódicamente el costo de ventas a través de la aplicación del factor sobre los inventarios iniciales y finales, así como en las compras del periodo.

Método de Actualización de Costo Específicos (valores de reposición)

La actualización para inventarios y costo de ventas bajo este método consiste en determinar el costo de reposición de los mismos a la fecha del balance, es decir el precio que costaría adquirirlos o reponerlos en esa fecha.

El costo de reposición comprende además del precio de compra, todos aquellos gastos considerados como necesarios (fletes, gastos de importación, etc.) para que la mercancía llegue al almacén y pueda disponerse de ella.

La actualización por este método puede llevarse a cabo utilizando las siguientes opciones aplicables tanto a inventarios como al costo de ventas:

1. Utilizando el sistema de costos estándar para la valuación del inventario final cuando este costo estándar sea representativo del mercado y para el costo de ventas cuando resulte representativo de los costos vigentes al momento de la venta.

2. Estimando el valor actualizado del inventario y costo de ventas mediante la aplicación de índices específicos los cuales podrán obtenerse a través de publicaciones emitidas por alguna institución reconocida o con base en estudios técnicos desarrollados por la propia empresa.
3. Empleando costos de reposición para los inventarios, cuando estos costos resulten radicalmente distintos al precio en que se efectúe la última compra del ejercicio. Para el costo de ventas se determinará el costo de reposición de cada artículo al momento de la venta.

Otra opción para la actualización de inventarios consiste en valuarlos al precio de la última compra efectuada en el ejercicio, siempre y cuando el precio de ésta resulte representativo del mercado, también.

Otra forma de actualización se logra estimando el inventario final en la cifra que hubiese alcanzado aplicando el sistema de primeras entradas-primeras salidas. Sin embargo al utilizar este sistema, el correspondiente costo de ventas no queda actualizado; circunstancia similar ocurre cuando en la reexpresión del costo de ventas se utiliza el sistema de últimas entradas- primeras salidas, porque el costo de ventas se actualiza pero no su respectivo inventario.

Para estos casos se recomienda actualizar el renglón que quedó sin efecto, mediante cualquiera de los otros métodos antes señalados, tomando en cuenta que resulte congruente con los métodos utilizados para la reexpresión de los demás activos no monetarios.

Por otra parte el prospecto del boletín B-10 señala que "cada empresa después de un estudio razonable donde tome en cuenta sus características, sus circunstancias y la relación costo beneficio en la información, podrá elegir entre las opciones propuestas aquella que resulte congruente con el método seguido para la actualización de otros activos no monetarios"

Tomando en cuenta lo anterior podemos señalar que la elección del procedimiento adecuado para la actualización del inventario y costo de ventas se puede basar tomando en consideración los siguientes factores:

- a) Naturaleza o índole de la empresa.
- b) Existencia de la mercancía y su respectiva rotación:
Por ejemplo en las empresas donde la rotación es muy elevada prácticamente el inventario y el costo de ventas están continuamente actualizados.
- c) Relación que guarden el precio de compra y el de venta:
Como en el caso de las empresas que utilizan el siste

ma de detallistas por ejemplo: las tiendas de autoser-
vicio.

- d) Fluctuaciones de los precios durante el ejercicio.
- e) El uso que el director o gerente haga de la informa-
ción que resulte sobre este renglón del balance.

Tomar en cuenta estos factores, nos puede ayudar en cier-
to modo a conformar un criterio sobre la más adecuada elec-
ción del método a utilizar en la actualización de inventarios
y costo de ventas, volviendo a hacer hincapié en las recomen-
daciones que para esto señala el boletín B-10, que menciona -
que cada empresa después de un estudio razonable en donde to-
me en cuenta:

- a) Sus características
- b) Circunstancias
- c) Relación costo-beneficio de la información, podra ele-
gir entre las opciones, la que resulte más adecuada.

Lo anterior puede ser aplicable en los ejemplos que se -
presentan a continuación:

Ejemplo Práctico N°1, considerando el Método de Costos Específicos

Giro o actividad de X empresa:

fabricación de conservas

a) Características

Industria de transformación.

Su producción es continua.

Los costos se acumulan al proceso al que corresponden.

La transformación de materia prima se realiza por procesos.

El volumen de producción depende de la oferta y demanda que tiene el producto en el mercado.

La adquisición de materias primas los realiza en enormes cantidades aprovechando la estación en que se producen y por lo mismo se encuentran a su más bajo costo; aumentando la provisión acostumbrada en caso de escasez, de problemas de producción anual o por aumento de los precios.

b) Circunstancias

La empresa ante un nuevo aumento en los precios decide abastecer en enormes cantidades determinadas, materias primas propias de la estación, que necesita para su producción.

La demanda en el mercado de estas conservas es considerable y en el almacén, la existencia de productos terminados no alcanza a cubrir dicha demanda, por lo que se decide incrementar el nivel de producción.

Los inventarios finales están formados por materias primas y productos terminados.

En vista de que dichos inventarios pueden echarse a perder con el tiempo, la empresa sigue tanto como para el manejo físico, como para la valuación de los mismos, el sistema de primeras entradas - primeras salidas.

c) Relación costo beneficio de la información

En este caso no existe ya la necesidad de actualizar los inventarios finales, puesto que mediante el sistema de primeras entradas - primeras salidas, la existencia final de dichos inventarios queda formada por los elementos más recientes de precio actualizado.

Esto, por lo que respecta a inventarios, pero referente al costo de ventas, si resulta necesaria su reexpresión utilizando cualquiera de los procedimientos sugeridos, que resulte congruente con el utilizado para los inventarios.

Ejemplo Práctico N°2, considerando el Método de Ajuste por cambios en el nivel general de precios

Giro o actividad de X empresa:

Textiles

a) Características

Es una industria de transformación.

La transformación de materia prima se lleva a cabo por procesos.

Los costos se acumulan en cada proceso.

La producción y ventas estarán en función de la oferta y demanda.

Las compras de materia prima se llevan a cabo de acuerdo al volumen de producción planeado.

b) Circunstancias

Los productos terminados guardan una diversidad de calidad, texturas y colores, que determinan su demanda. La empresa al final del ejercicio cuenta con la existencia de inventarios finales, de materia prima, producción en proceso y productos terminados.

Se pretende conocer el costo actualizado de los mismos.

c) Relación costo-beneficio de la información

Aunque en este ejemplo figure el inventario de producción en proceso, resulta obvio no tomarlo en cuenta.

Ahora la actualización de dichos inventarios utilizando el sistema de primeras entradas - primeras salidas, podría resultar laborioso tomando en cuenta la diversidad de tipos de telas fabricadas.

Respecto a aplicar el precio de la última compra efectuada, no es factible porque dichos productos tienen costo de producción:

La actualización mediante costos de reposición equivaldría a asignar un costo determinado a cada tipo de producto fabricado.

El costo estándar tampoco puede resultar muy conveniente en vista de la variedad fabricada.

Las medidas recomendadas en este caso bien podrían consistir en la aplicación del método de ajuste por cambios en el nivel general de precios o también podría ser a través de la aplicación de índices específicos.

Datos supuestos históricos al 31 de diciembre de 1981

El costo histórico del inventario final al 31 de diciembre de 1981 es de \$1 600 000.00 y la antigüedad de su existencia data a partir del segundo semestre de 1981.

Reexpresión del inventario final al 31 de diciembre de 1981

Jul. 81	2.21			
Ago. 81	2.17			
Sept. 81	2.13			
Oct. 81	2.08			
Nov. 81	2.05			
Dic. 81	<u>1.99</u>			
Suma	12.63	Promedio	$2.105 \div 1.99 =$	1.05

Costo histórico	Factor de ajuste	Cifras reexpresadas.	Diferencia
\$ 1 600 000	1.05	\$1 680 000	\$80 000

Registro contable por actualización

Inventarios	\$80 000	
Ganancia acumulada monetaria		\$80 000

Datos supuestos históricos al 31 de diciembre de 1982

Estado de costo de producción y venta (reunido) al
31 de diciembre de 1982.

Inventario inicial	\$ 1 600 000.00
Compras	3 000 000.00
Gastos de fabricación	4 500 000.00
Inventario final	<u>(1 900 000.00)</u>
	7 200 000.00

El inventario inicial fue consumido durante el primer semestre de 1982.

El inventario final representa una existencia de 6 meses.

a) Reexpresión del inventario final

Julio	1.432
Agosto	1.288
Septiembre	1.223
Octubre	1.162
Noviembre	1.106
Diciembre	$1.000 = 7.211 \div 6 = 1.20183$

Costo histórico	Factor de ajuste	Cifra reexpresada	Diferencia
\$1 900 000.00	1.20	2 280 000	380 000

b) Reexpresión del costo de ventas

	Cifras históricas	Cifras reexpresadas
Inventario inicial	\$1 600 000	\$1 898 400
Compras	3 000 000	4 185 000
Gastos de fabricación	4 500 000	4 500 000
Inventario final	(1 900 000)	(2 280 000)
	<u>\$7 200 000</u>	<u>8 303 400</u>
Diferencia que incluye:		1 103 400
actualización de inventa- rios finales		(80 000)
y depreciación		<u>(557 013)</u>
		446 387

Inventario inicial consumido durante el primer semestre

Enero	1.257	
Febrero	1.210	
Marzo	1.167	
Abril	1.107	
Mayo	1.048	
Junio	1.000	
	<u>6.789</u>	
Suma	6.789	Promedio = 1.13

Reexpresión del inventario inicial reexpresado al 31 de diciembre de 1982

Inventario inicial reexpresado a 1981	Factor de ajuste	Inventario reexpresado a pesos de 1982	Diferencia
\$1 680 000	1.13	\$1 898 400	\$ 218 400

Reexpresión de las compras

Costo histórico	Factor de ajuste	Cifra reexpresada	Diferencia
\$3 000 000	1.395	\$4 185 000	\$1 185 000

Registro contable por actualización

Inventarios	\$ 80 000	
Costo de ventas		\$ 80 000

para registrar en el costo de ventas la actualización de inventarios al 31 de diciembre de 1981

- 2 -

Inventarios	\$ 380 000	
Costo de ventas	1 103 400	
Corrección por reexpresión		\$1 483 400

para registrar la actualización al 31 de diciembre de 1982.

CAPITULO II

INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO Y SU DEPRECIACION
CORRESPONDIENTE

Los inmuebles, maquinaria y equipo, constituyen bienes tangibles cuyo destino en la empresa se refiere a:

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

La valuación de los mismos deberá basarse en el costo de adquisición, en el de construcción o en su caso en el equivalente.

El costo de adquisición incluye el precio neto pagado por los bienes sobre la base de efectivo o su equivalente más todos los gastos necesarios para tener el activo en el lugar y condiciones que permitan su funcionamiento.

El costo de construcción incluye los costos directos e indirectos incurridos en la misma tales como, materiales, mano de obra, etc., que se efectúan dentro de dicho periodo.

Por otra parte ya se ha mencionado, que la valuación de los activos fijos sobre estas bases del costo histórico en -- épocas inflacionarias conduce al error de producir informa- - ción ficticia, por lo cual debe corregirse y para ello es ne- - cesario reexpresar este rubro utilizando cualquiera de los mé- - todos que se han venido mencionando, ya sea por el método de - ajuste por cambios en el nivel general de precios, donde la - reexpresión se llevará a cabo ajustando las cifras históricas de cada bien de acuerdo con su antigüedad con la aplicación - de un factor derivado del índice nacional de precios, lo cual procederá tanto en el valor original de adquisición como en - la depreciación acumulada de dichos activos; o por el método - de costos específicos donde se expresarán las cifras históri- - cas de inmuebles, maquinaria y equipo y depreciación a su cos - to de reposición al cierre del ejercicio, el cual se determi- - nará a través de avalúos practicados por valuadores indepen- - dientes.

Respecto a la depreciación ésta depende un proceso de -- distribución sistemático del costo de los activos fijos entre la vida probable estimada de los mismos.

Como puede observarse, está basada o se basa en el costo histórico de los activos fijos, y debido a esto en épocas in- - flacionarias presenta el siguiente problema:

La depreciación basada en el costo original o de adquisi

ción de activos resulta inferior porque dichos activos fueron adquiridos a un costo menor en relación al costo actual de -- mercado, por lo tanto su cálculo se realiza sobre una base me nor a la que realmente le corresponde originando que:

1. Los costos de producción no absorben una depreciación adecuada con respecto al valor de dicha maquinaria o equipo.
2. Dicha depreciación no resulte suficiente en caso de - que exista necesidad de reponer los activos.

De ahí que específicamente se observe la necesidad que - existe de conjuntamente con los activos fijos reexpresar la - depreciación, lo cual deberá realizarse tomando en cuenta que en ambos conceptos se utilizarán los mismos métodos, procedi- mientos, tasas y vidas probables.

De acuerdo con lo anterior señalado es posible llevarlo- a ejemplificación en la forma siguiente:

Ejemplo Práctico N° 1

La empresa X, S.A., decide reexpresar inicialmente al 31 de diciembre de 1982, sus activos fijos y depreciación, utilizando el método de ajuste por cambios en el nivel general de precios, realizándose también la reexpresión al 31 de diciembre de 1981 como punto de - partida. Los datos históricos son los siguientes:

Nombre del activo fijo	Año de inversión	Costo de adquisición	Tasa de depreciación	Depreciación acumulada a 1982	Valor en libros	Depreciación al 31 dic 1981
Edificio	1978	\$ 1 500 000	5%	\$ 300 000	\$ 1 200 000	\$ 225 000
Maquinaria	1978	2 600 000	10%	1 040 000	1 560 000	780 000
	1979	1 725 000	10%	517 500	1 207 500	345 000
	1980	3 500 000	10%	700 000	2 800 000	350 000
Mobiliario	1978	2 000 000	10%	800 000	1 200 000	600 000
	1980	4 300 000	10%	860 000	3 440 000	430 000
		<hr/>		<hr/>	<hr/>	<hr/>
		\$15 625 000		\$ 4 217 500	\$11 407 500	\$ 2 730 000

a) Actualización de Inmuebles, maquinaria y equipo

Nombre del activo fijo	Año de inversión	Costo histórico	Factor de ajuste a 1981	Costo reexpresado a 1981	Factor de ajuste a 1982	Costo reexpresado a 1982	Diferencia por reexpresión a 1982
Edificio	1978	\$ 1 500 000	2.13	\$ 3 195 000	1.968	\$ 6 287 760	\$ 4 787 760
Maquinaria	1978	2 600 000	2.13	5 538 000	1.968	10 898 784	8 298 784
	1979	1 725 000	1.80	3 105 000	1.968	6 110 640	4 385 640
	1980	3 500 000	1.42	4 970 000	1.968	9 780 960	6 280 960
Mobiliario	1978	2 000 000	2.13	4 260 000	1.968	8 383 680	6 383 680
	1980	4 300 000	1.42	6 106 000	1.968	12 016 608	7 716 608
		<u>\$15 625 000</u>		<u>\$27 174 000</u>		<u>\$ 53 478 432</u>	<u>\$37 853 432</u>

b) Actualización de la depreciación acumulada

Nombre del activo fijo	Año de inversión	Depreciación acumulada histórica a 1981	Factor de ajuste a 1981	Depreciación acumulada reexpresada a 1981	Factor de ajuste 1982	Depreciación acumulada reexpresada de 81 a 82
Edificio	1978	\$ 225 000	2.13	\$ 479 250	1.968	\$ 943 164.00
Maquinaria	1978	780 000	2.13	1 661 400	1.968	3 269 635.20
	1979	345 000	1.80	621 000	1.968	1 222 128.00
	1980	350 000	1.42	497 000	1.968	978 096.00
Mobiliario	1979	600 000	2.13	1 278 000	1.968	2 515 104.00
	1980	430 000	1.42	610 600	1.968	1 201 660.80
		<u>\$ 2 730 000</u>		<u>\$ 5 147 250</u>		<u>\$10 129 788.00</u>

c) Depreciación del ejercicio actualizado

Nombre del activo fijo	Año de inversión	Costo reexpresado al 31 dic 1981	Costo reexpresado al 31 dic 1982	Promedio base	Tasa de depreciación	Depreciación del ejercicio
Edificio	1978	\$ 3 195 000	\$ 6 287 760	\$ 4 741 380	5%	\$ 237 069
Maquinaria	1978	5 538 000	10 898 784	8 218 392	10%	821 839
	1979	3 105 000	6 110 640	4 607 820	10%	460 782
	1980	4 970 000	9 780 960	7 375 480	10%	737 548
Mobiliario	1978	4 260 000	8 383 680	6 321 840	10%	632 184
	1980	6 106 000	12 016 608	9 061 304	10%	906 130
		<u>\$27 174 000</u>	<u>\$53 478 432</u>	<u>\$40 362 216</u>		<u>\$ 3 795 552</u>

Depreciación acumulada inicialmente actualizada al
31 de diciembre de 1981 y reexpresada a pesos con
poder adquisitivo del 31 de diciembre de 1982 \$ 10 129 788.00

Depreciación del ejercicio de 1982 reexpresada 3 795 552.00

Depreciación acumulada al 31 de diciembre de 1982 reexpresada 13 925 340.00

Depreciación acumulada al 31 de diciembre de 1982 histórica 4 217 500.00

Diferencia por reexpresión que se analiza a continuación: \$ 9 707 840.00
=====

Incremento en la actualización de 1981 a 1982 de la
depreciación acumulada \$ 4 982 538.00

Diferencia por reexpresión de la depreciación del ejercicio 2 308 052.00

7 290 590.00

Actualización inicial de la depreciación acumulada 2 417 250.00

\$ 9 707 840.00
=====

Asientos de ajuste contable por reexpresión

- 1 -

Inmuebles, maquinaria y equipo	\$11 549 000	
Depreciación acumulada de inmuebles, maquinaria y equipo		\$ 2 417 250
Ganancia acumulada por posición monetaria		9 131 750
Para registrar la actualización inicial al 31 de dic. de 1981		

- 2 -

Inmuebles, maquinaria y equipo	\$37 853 432	
Corrección por reexpresión		37 853 432
Para registrar la actualización a 1982		

- 3 -

Corrección por reexpresión	\$ 4 982 538	
Costo de producción 25%	577 013	
Gastos de operación 75%	1 731 039	
Depreciación acumulada inmuebles, maquinaria y equipo		7 290 590
Para registrar la depreciación acumulada y del ejercicio reexpresadas a 1982		

Ejemplo Práctico N°2

En este ejemplo se pretende llevar a cabo también la reexpresión inicial de activos fijos y su depreciación al 31 de diciembre de 1982, pero utilizando el método de costos específicos, reexpresándose dichos conceptos al 31 de diciembre de 1981 como punto de partida. Los datos históricos -- son los siguientes:

Nombre del activo fijo	Año de inversión	Costo de adquisición	Vida probable	Vida consum. a 1982	Vida remanente	Depreciación acumulada a 1982	Valor en libros	Depreciación al 31 dic 81
Edificio	1978	\$ 1 500 000	20 años	4 años	16 años	\$ 300 000	\$ 1 200 000	\$ 225 000
Maquinaria	1978	2 600 000	10 años	4 años	6 años	1 040 000	1 560 000	780 000
	1979	1 725 000	10 años	3 años	7 años	517 500	1 207 500	345 000
	1980	3 500 000	10 años	2 años	8 años	700 000	2 800 000	350 000
Mobiliario	1978	2 000 000	10 años	4 años	6 años	800 000	1 200 000	600 000
	1980	4 300 000	10 años	2 años	8 años	860 000	3 440 000	430 000
		<u>\$15 625 000</u>				<u>\$ 4 217 500</u>	<u>\$11 407 500</u>	<u>\$ 2 730 000</u>

1. El resultado del avalúo practicado al 31 de diciembre de 1981 es el siguiente:

Nombre del activo fijo	Año de adquisición	Costo de reposición	Nueva vida probable	Depreciación acumulada reexpresada	Valor neto de reposición	Vida útil remanente
Edificio	1978	\$ 3 500 000	19 años	\$ 552 631	\$ 2 947 369	16 años
Maquinaria	1978	5 000 000	10 años	1 500 000	3 500 000	7 años
	1979	4 350 000	9 años	966 666	3 383 334	9 años
	1980	8 500 000	10 años	850 000	7 650 000	9 años
Mobiliario	1978	7 000 000	10 años	2 100 000	4 900 000	7 años
	1980	6 300 000	10 años	630 000	5 670 000	9 años
		<u>\$34 650 000</u>		<u>\$ 6 599 297</u>	<u>\$28 050 703</u>	

a) Revaluación de activo fijo al 31 de diciembre de 1981

Costo de reposición	\$ 34 650 000.00
Costo histórico	<u>15 625 000.00</u>
Ajuste	19 025 000.00

Reexpresión de la depreciación acumulada al 31 de diciembre de 1981

Depreciación acum. reexpresada	\$ 6 599 297.00
Depreciación acum. histórica	<u>2 730 000.00</u>
Ajuste	3 869 297.00

Asiento contable de ajuste por reexpresión

Inmuebles, maquinaria y equipo	\$19 025 000.00	
Dep. acum. inmuebles, maq. y equipo		\$ 3 869 297.00
Ganancia acum. por posición monetaria		9 131 750.00
Resultado por tenencia de activos no monetarios		6 023 953.00

Para registrar actualización inicial

2. El resultado del avalúo practicado al 31 de diciembre de 1982, es el siguiente:

Nombre del activo fijo	Año de adquisición	Costo de reposición	Nueva vida probable	Depreciación acumulada reexpresada	Valor neto de reposición	Vida útil remanente
Edificio	1978	\$ 5 000 000	20 años	\$ 1 200 000.00	\$ 3 800 000.00	16 años
Maquinaria	1978	7 500 000	12 años	2 500 000.00	5 000 000.00	12 años
	1979	6 350 000	10 años	1 905 000.00	4 445 000.00	10 años
	1980	10 750 000	12 años	1 791 666.66	8 958 333.34	12 años
Mobiliario	1978	9 000 000	12 años	3 000 000.00	6 000 000.00	12 años
	1980	8 750 000	12 años	1 458 333.33	7 291 666.67	12 años
		<u>\$47 350 000</u>		<u>\$11 854 999.99</u>	<u>\$35 495 000.01</u>	

a) Reexpresión de la depreciación del ejercicio al 31 de diciembre de 1982

Nombre del activo fijo	Año de inversión	Costo de reposición a 1981	Costo de reposición a 1982	Costo de reposición promedio	Nueva vida probable	Depreciación del ejercicio reexpresada
Edificio	1978	\$ 3 500 000	\$ 5 000 000	\$ 4 250 000	20 años	\$ 212 500.00
Maquinaria	1978	5 000 000	7 500 000	6 250 000	12 años	520 833.33
	1979	4 350 000	6 350 000	5 350 000	10 años	535 000.00
	1980	8 500 000	10 750 000	9 625 000	12 años	802 083.33
Mobiliario	1978	7 000 000	9 000 000	8 000 000	12 años	666 666.66
	1980	6 300 000	8 750 000	7 525 000	12 años	627 083.33
		<u>\$34 680 000</u>	<u>\$47 350 000</u>	<u>\$41 000 000</u>		<u>\$ 3 364 166.50</u>
Depreciación del ejercicio reexpresada						3 364 166.50
Depreciación del ejercicio histórica						<u>1 487 500.00</u>
Diferencia por reexpresión						\$ 1 876 666.50

b) Reexpresión del activo fijo al 31 de diciembre de 1982

Costo reexpresado	\$47 350 000
Costo histórico	<u>15 625 000</u>
Ajuste	31 725 000

Reexpresión de la depreciación acumulada al 31 de diciembre de 1982

Depreciación acumulada reexpresada	\$11 855 000
Depreciación acumulada histórica	<u>4 217 500</u>
Ajuste que se analiza a continuación.	7 637 500

Depreciación acumulada reexpresada		
al 31 de diciembre de 1981	\$ 6 599 297	
al 31 de diciembre de 1982	<u>11 855 000</u>	
Incremento total.	5 255 703	
Incremento del ejercicio correspondiente		
a la depreciación de año	<u>3 364 166</u>	
Diferencia	1 891 537	
Diferencia por reexpresión de depreciación		
del ejercicio	<u>1 876 666</u>	\$ 3 768 203
Reexpresión inicial de depreciación acumulada	<u>3 869 297</u>	
	\$ 7 637 500	
	=====	

Asientos de ajuste contable por reexpresión al 31 de diciembre de 1982

- 2 -

Inmuebles, maquinaria y equipo	\$ 31 725 000	
Corrección por reexpresión		31 725 000
para registrar la actualización del ejercicio		

- 3 -

Corrección por reexpresión	1 891 537	
Gastos de operación	1 876 666	
Depreciación acumulada de Inmuebles, maquinaria y equipo		3 768 203
para registrar la actualización de la depreciación acumulada y del ejercicio		

CAPITULO III

CAPITAL CONTABLE

Se denomina como capital contable a la inversión de los socios o accionistas en una entidad y representa las aportaciones, más las utilidades retenidas o menos las pérdidas acumuladas, más otro tipo de superávit en su caso.

De este modo constituye una valuación de los derechos patrimoniales de los socios conforme a principios de contabilidad generalmente aceptados.

Dependiendo de razones de origen o jurídicas la clasificación del capital puede realizarse en distintas partidas - guardando cierta forma y orden dentro de los estados financieros. Así en el caso de sociedades o asociaciones con personalidad jurídica las partidas integrantes del capital contable serán las siguientes:

1. Capital social
2. Otras aportaciones de los socios o asociados
3. Utilidades retenidas en la empresa
4. Revaluaciones de activos y pasivos
5. Aportaciones no reembolsables hechas por terceros
6. Utilidad del ejercicio

La cifra asentada en la escritura constitutiva y repre--

sentada por acciones emitidas por los accionistas para corroborar su participación en la sociedad, es entendida como el capital social de la entidad; sin embargo pueden existir - - otras aportaciones de los socios que no precisamente formen parte del capital social, y la diferencia entre las mismas es de fondo jurídico.

Por otra parte las utilidades obtenidas en la empresa no siempre son repartidas, sino que pueden permanecer dentro de la misma hasta decidir su aplicación de acuerdo con las políticas prevalecientes en la empresa.

Las revaluaciones de activos generalmente se presentan dentro del capital contable, pero es necesaria su identificación en forma separada.

Las aportaciones de otras personas, por ejemplo en el caso de empresas no lucrativas, pueden llegar a formar parte -- del capital social, si no son reembolsables, y se presume necesario su separación dentro del rubro.

La utilidad del ejercicio podría ser considerada como -- parte de las utilidades retenidas pero para fines informativos es necesario dejar establecido claramente que se trata de la utilidad del ejercicio.

Por otra parte en vista de las circunstancias económicas las cuales ocasionan la pérdida del poder adquisitivo de la moneda; las aportaciones de los socios, así como las utilida-

des retenidas, y demás partidas del capital contable, resultan afectadas al perder su valor adquisitivo, por lo que existe la necesidad imperiosa de actualizarlas a fin de mantener su valor en términos de poder adquisitivo de la moneda equivalente a las fechas en que se realizaron dichas aportaciones y se retuvieron las utilidades. Esto es lo que se ha denominado como Reserva para mantenimiento del capital contable.

Formando parte dentro del rubro del capital contable se ha ubicado el denominado Resultado por tenencia de Activos No Monetarios cuya aparición dentro del mismo, se da únicamente en el caso de que la actualización de partidas no monetarias se haya llevado a cabo bajo el método de costos específicos.

Dicho concepto representa el incremento en el valor de los activos no monetarios y surge al realizar la comparación de ajustes obtenidos con el método de costos específicos y ajustes que se hubiesen alcanzado en caso de haberse utilizado el método de ajuste por cambios en el nivel general de precios. Su cálculo se realiza precisamente en esta forma.

El Resultado por posición monetaria es otro concepto que como consecuencia de la reexpresión de información financiera afecta directamente dentro de las utilidades obtenidas en el estado de resultados del ejercicio, puesto que al realizar se los ajustes de actualización surge una diferencia que puede ser ganancia o pérdida, producto de la existencia de acti--

vos y pasivos monetarios mantenidos en la empresa. Su cálculo como se recordará ya ha sido explicado anteriormente.

Como se puede observar los conceptos tratados forman parte integral de la reexpresión del capital, y podemos llevarlos a continuación en una ejemplificación:

Ejemplo Práctico N° 1

La empresa X, S.A. decide reexpresar inicialmente sus estados financieros al 31 de diciembre de 1982, actualizándolos también al 31 de diciembre de 1981 como punto de partida, y por lo que respecta al capital contable presenta los siguientes datos históricos:

Capital contable:

Capital social	\$ 9 000 000.00
Reserva legal	415 000.00
Utilidades retenidas	2 765 000.00

Desgloce del capital social:

1° Junio 1975	aportación inicial	\$ 6 000 000
1° Junio 1976	aumento en efectivo	2 000 000
1° Junio 1979	aumento por capitali zación de utilidades	<u>1 000 000</u>
		9 000 000

Reserva legal

Año	Importe
1979	\$ 125 000
1980	100 000
1981	90 000
1982	<u>100 000</u>
	\$ 415 000

Desgloce de utilidades retenidas:

Utilidad del ejercicio 1975	\$ 500 000.00
Pérdida del ejercicio 1976	(1 000 000.00)
Utilidad del ejercicio 1977	500 000.00
Utilidad del ejercicio 1978	1 000 000.00
Utilidad del ejercicio 1978	(1 000 000.00)
Capitalizada en 1979	
*Utilidad del ejercicio 1979	675 000.00
*Utilidad del ejercicio 1980	900 000.00
*Utilidad del ejercicio 1981	<u>490 000.00</u>
Utilidad acumulada a 1981	2 065 000.00
*Utilidad del ejercicio 1982	<u>700 000.00</u>
Utilidad acumulada a 1982	\$ 2 765 000.00

* A esta utilidad ya se le ha disminuido la reserva legal.

A. Actualización al 31 de diciembre de 1981

1. Reexpresión del capital social

Año	Aportación	Factor de ajuste	Cifras reexpresadas	Diferencia por reexpresión
1975	\$ 6 000 000	7.437	\$ 44 622 000	\$ 38 622 000
1976	<u>2 000 000</u>	6.421	<u>12 842 000</u>	<u>10 842 000</u>
	8 000 000		57 464 000	49 464 000

1a. Reexpresión de capitalización de utilidades

Año	Aumento del capital a través de utilidades retenidas en el año de 1978	Factor de ajuste de 1978	Cifras reexpresadas	Diferencia por reexpresión
1979	\$ 1 000 000	4.234	\$ 4 234 000	\$ 3 234 000

2.- Reexpresión de la reserva legal

Año	Importe	Factor de ajuste	Cifras reexpresadas	Diferencia por reexpresión
1979	\$ 125 000	3.584	\$ 448 000	\$ 323 000
1980	100 000	2.835	283 500	183 500
1981	<u>90 000</u>	2.217	<u>199 530</u>	<u>109 530</u>
	\$ 315 000		\$ 931 030	\$ 616 030

3.- Reexpresión de utilidades acumuladas

Año	Utilidad acumulada	Factor de ajuste	Cifras reexpresadas	Diferencia por reexpresión
1975	\$ 500 000	7.437	\$ 3 718 500	\$ 3 218 500
1976	(1 000 000)	6.421	(6 421 000)	(5 421 000)
1977	500 000	4.970	2 845 000	1 985 000
1978	- 0 -	- 0 -	- 0 -	- 0 -
1979	675 000	3.584	2 419 200	1 744 200
1980	900 000	2.835	2 551 500	1 651 500
1981	<u>490 000</u>	2.217	<u>1 086 330</u>	<u>596 330</u>
	\$ 2 065 000		\$ 6 057 030	\$ 3 992 030

Datos Supuestos:

Determinación de la posición monetaria al 31 de diciembre de 1981, a partir de los siguientes ajustes, bajo el método de ajuste por cambios, en el nivel general de precios.

- 1 -

Inventarios	\$ 80 000	
Inmuebles, maquinaria y equipo	11 549 000	
Pérdida acumulada por posición monetaria	49 300 350	
Depreciación acumulada de inmuebles, maquinaria y equipo		\$ 2 147 250
Reserva para mantenimiento de capital contable		58 512 100
Actualización inicial al 31 de diciembre de 1981		

- 2 -

Pérdida acumulada	\$49 300 350	
Pérdida acumulada por posición monetaria		\$49 300 350
Para reconocer la pérdida monetaria		

B. Actualización al 31 de diciembre de 1982

1. Reexpresión del capital social

Capital social (reexpresado al 31/dic/1981)	\$61 698 000	
Capital social (reexpresado al 31/dic/1982)	<u>x 1.988</u>	\$122 655 624
Saldo anterior x 1.988)		
Menos: capital social (histórico al 31/dic/1982)		<u>(9 000 000)</u>
Diferencia al 31 de diciembre en la cual ya se realizó el siguiente ajuste:		113 655 624
Diferencia por reexpresión del capital social al 31/XII/1981		<u>52 698 000</u>
Ajuste: reserva para mantenimiento del capital contable aplicable al capital social		<u>\$ 60 957 624</u> =====

2. Reexpresión de la reserva legal

Reserva legal (reexpresada al 31/dic/1981)	\$ 931 030	
Reserva legal, (reexpresada al 31/dic/1982) (saldo anterior x 1.988)	<u>x 1.988</u>	\$ 1 850 887
Reserva legal del ejercicio de 1982 (\$100 000 x 1.395)		<u>139 500</u>
Reserva legal (reexpresada al 31/dic/1982)		1 990 387
Menos: Reserva legal (histórica al 31/dic/1982)		<u>(415 000)</u>
Diferencia al 31 de diciembre de 1982 en la cual ya se realizó el siguiente ajuste:		1 575 387
Diferencia por reexpresión de reserva legal al 31/dic/1981		<u>(616 857)</u>
Ajuste: Reserva para mantenimiento de capital contable aplicable a la reserva legal		\$ <u>958 538</u> =====

3. Reexpresión de utilidades acumuladas

Utilidad acumulada (reexpresada al 31/dic/1981)	\$ 6 057 030	
Menos: pérdida monetaria acumulada correspondiente a 1981	<u>(49 300 350)</u>	
Pérdida de ejercicios anteriores (reexp. al 31/dic/1981)	(43 243 320)	
Pérdida de ejercicios anteriores (reexp. al 31/dic/1982 (Saldo anterior x 1.988)	<u>x 1.988</u>	(85 967 720)
Utilidad acumulada (histórica al 31/dic/1982)	2 765 000	
Menos: utilidad del ejercicio 1982 (histórica)	<u>700 000</u>	
Utilidades de ejercicios anteriores (históricas)	<u>2 065 000</u>	<u>2 065 000</u>
Diferencia en la cual ya se realizaron los siguientes ajustes:		(83 902 720)
Diferencia por reexpresión de utilidades acumuladas a 1981	(3 992 030)	
Pérdida monetaria acumulada correspondiente a 1981	<u>49 300 350</u>	<u>45 308 320</u>
Ajuste:		<u>=====</u> (38 594 400)

Asientos de ajuste por reexpresión

- 1 -

Corrección por reexpresión	\$60 957 624	
Reserva para mantenimiento del capital contable		\$60 957 624
Para registrar la actualización del capital social		

- 2 -

Corrección por reexpresión	\$ 958 538	
Reserva para mantenimiento del capital contable		\$ 958 538
Para registrar la actualización de la reserva legal		

- 3 -

Reserva para mantenimiento del capital contable	\$38 594 400	
Corrección por reexpresión		\$38 594 400
Para registrar la actualización de pérdida acumulada		

- 4 -

Corrección por reexpresión	\$ 280 000	
Reserva para mantenimiento del capital contable		\$ 280 000
Para registrar la actualización de la utilidad del ejercicio		

Determinación del resultado por posición monetaria al 31 de diciembre de 1982

Reserva para mantenimiento de capital		(23 601 762)
*Ajuste por reexpresión de activos fijos	\$37 853 432	
*Ajuste por reexpresión de depreciación acumulada	(4 982 538)	32 870 894
*Ajuste por reexpresión de inventarios finales		380 000
*Ajuste por reexpresión del costo de ventas		. 446 387
		<hr/>
Utilidad acumulada por posición monetaria		\$10 095 519
		=====

* Datos supuestos.

Ejemplo Práctico N° 2

En este ejemplo se pretende la determinación del resultado por tenencia de activos no monetarios; para lo cual supondremos la realización de los siguientes ajustes basados en los datos históricos del ejemplo anterior pero bajo el método de costos específicos:

- 1 -

Inventarios	\$ 300 000	
Inmuebles, planta y equipo	19 025 000	
Pérdida acumulada por posición monetaria	49 300 350	
Depreciación acumulada inmuebles, maquinaria y equipo		\$ 3 689 297
Reserva para mantenimiento del capital contable		58 512 100
Resultado por tenencia de activos no monetarios		6 243 953

Registro de actualización inicial al 31 de diciembre de 1981

- 2 -

Inventarios	\$ 600 000	
Inmuebles, maquinaria y equipo	31 725 000	
Costo de ventas	600 000	
Resultado por tenencia de activos no monetarios	2 663 738	
Depreciación acumulada de inmuebles, maquinaria y equipo		\$ 1 891 537
Utilidad acumulada por posición monetaria		283 392
Reserva para mantenimiento del capital contable		33 413 809

Registro de la actualización al 31 de diciembre de 1982

Determinación del resultado por tenencia de activos no monetarios

Activos fijos (neto)	\$29 833 463
Inventarios	600 000
Reserva para mantenimiento del capital contable	<u>(33 413 809)</u>
Suma	(2 980 346)
Utilidad por posición monetaria	(283 392)
Ajuste del estado de resultados:	
Costo de ventas	<u>600 000</u>
Resultado por tenencia de activos no monetarios al 31 de diciembre de 1982	(2 663 738)

TITULO IV
INFORMACION FINANCIERA ACTUALIZADA

CAPITULO I
FORMAS DE PRESENTACION DE ESTADOS FINANCIEROS ACTUALIZADOS

CAPITULO II
EJEMPLO PRACTICO DE PRESENTACION DE ESTADOS FINANCIEROS
CON EL METODO DE AJUSTE POR CAMBIOS EN EL NIVEL GENERAL
DE PRECIOS

CAPITULO III
EJEMPLO PRACTICO DE PRESENTACION DE ESTADOS FINANCIEROS .
CON EL METODO DE COSTOS ESPECIFICOS

CAPITULO IV
COMENTARIOS GENERALES CON RESPECTO A LA INFORMACION
ACTUALIZADA

CAPITULO I

FORMAS DE PRESENTACION DE ESTADOS FINANCIEROS ACTUALIZADOS

Las formas en que suelen presentarse los Estados Financieros, son simples, pero en sí la presentación de las cifras actualizadas debe ajustarse a los lineamientos indicados para este respecto en el Boletín B-10, los cuales señalan:

La actualización del inventario y del costo de ventas deberá formar parte de la información contenida en los estados financieros básicos.

Así en el Balance General aparecerá el inventario a su valor actualizado y en el estado de resultados el costo de ventas también actualizado.

En los estados financieros o en sus notas se deberá revelar el método y procedimiento para la actualización de los mismos.

En similar forma se presentarán también los valores actualizados de los activos fijos y en el Estado de Resultados el monto de depreciación determinada.

Asimismo deberá revelarse aquella información pertinente e indispensable que permita al usuario de los estados financieros, captar el significado e implicaciones del monto en que

aparecen determinados los activos fijos y la depreciación. -
Como mínimo se revelará:

- a) El método de actualización seguido por la empresa
- b) El costo original.
- c) Su depreciación acumulada.
- d) El monto de la diferencia entre los gastos por depreciación en base al costo original y sobre la base de valores actualizados.
- e) El procedimiento de depreciación utilizado.

Por otra parte el concepto de Reserva para mantenimiento de capital contable debe integrarse al capital contable, señalado en el estado financiero.

Debido a la relativa novedad de este concepto, aunada a la relevancia que cobra el quedar incluida en los estados financieros básicos, se deberá revelar en una nota el procedimiento seguido para su determinación, así como una breve explicación, objetiva y clara, respecto a su naturaleza.

Respecto al resultado por tenencia de activos no monetarios, por un lado existe la posibilidad de llevarlo directamente al patrimonio y por otra que se considere como un elemento determinante de los resultados del periodo.

Por otro lado el efecto de las fluctuaciones cambiarias y el resultado por posición monetaria deben ser también ele--

mentos integrantes de la información contenida en los estados financieros básicos.

Ambos conceptos forman parte junto con los intereses lo que se ha denominado como costo integral de financiamiento. - Consecuentemente, deben aparecer en el estado de resultados, - enseguida de la utilidad de operación, en una sección que podrá denominarse precisamente, costo integral de financiamiento.

BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 1982
(cifras millones de pesos)

Activo	Cifras históricas	Cifras reexpresadas	Pasivo y Capital contable	Cifras históricas	Cifras reexpresadas
Circulante:			A corto plazo:		
Caja y bancos	\$ 47	\$ 47	Proveedores	\$ 350	\$ 350
Ctas y doctos por cobrar	412	412	A largo plazo:		
Inventarios	<u>340</u>	<u>353.6</u>	Préstamo bancario	<u>400</u>	<u>400</u>
Suma	799	812.6	Suma el pasivo	750	750
Fijo:			Capital contable:		
Inmuebles, maquinaria y equipo	980	2165.6	Capital social	400	400
Menos: depreciación acumulada	<u>335</u>	<u>733.1</u>	Reserva legal	12	12
	645	1432.5	Utilidades acumuladas	282	283.2
			Reserva para mantenimiento del capital contable		<u>799.9</u>
Suma el activo	<u>\$ 1444</u> =====	<u>\$ 2245.1</u> =====	Suma el capital	<u>694</u>	<u>1494.1</u>
			Suman pasivo y capital	<u>\$ 1444</u> =====	<u>\$ 2245.1</u> =====

ESTADO DE RESULTADOS POR EL EJERCICIO QUE
TERMINA AL 31 DE DICIEMBRE DE 1982

(Cifras millones de pesos)

	Cifras históricas	Cifras reexpresadas
Ventas netas	\$ 1550	\$ 1550.0
Costo de ventas	<u>760</u>	<u>854.4</u>
Utilidad bruta	790	695.6
Gastos de operación:		
Gastos de administración	160	168.6
Gastos de venta	100	114.9
Gastos financieros	130	130.0
Ganancia monetaria del ejercicio		96.5
Otros gastos y productos	<u>14</u>	<u>14.0</u>
Utilidad de operación	386	364.6
Impuestos sobre la renta y participación de uti- lidades a trabajadores	200	200.0
Utilidad neta	<u>\$ 186</u> =====	<u>\$ 164.6</u> =====

CAPITULO II

EJEMPLO PRACTICO DE PRESENTACION DE ESTADOS FINANCIEROS
CON EL METODO DE AJUSTE POR CAMBIOS EN EL NIVEL GENERAL
DE PRECIOS

Atendiendo a las indicaciones del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, se proporcionan a continuación las cifras resultantes de la actualización de la información financiera, para reflejar en ellas los efectos de la inflación. Estas cifras se consideran más apropiadas en épocas de precios cambiantes.

Para la actualización del activo fijo, de los inventarios, del capital social y de las utilidades acumuladas, así como del costo de ventas y la depreciación correspondiente se utilizó el método de ajuste por cambios en el nivel general de precios, utilizando el Índice Nacional de Precios al Consumidor publicado por el Banco de México.

Los efectos de la actualización de la información financiera se indican a continuación.

Para mayor claridad se presentan los cambios en forma de estados financieros simplificados con la aclaración que los únicos renglones que se modificaron son los que se mencionan anteriormente.

BALANCE GENERAL AL 31 DE ENERO DE 1983

	Cifras Históricas	Cifras Actualizadas
Activo Circulante		
Activos Monetarios	\$ 5 256 778	\$ 5 256 778
Inventarios	<u>6 796 521</u>	<u>7 855 419</u>
	12 053 299	13 112 197
Activo Fijo		
Equipo de transporte y oficina	1 652 430	5 793 212
Depreciación acumulada	<u>1 035 102</u>	<u>4 555 161</u>
	<u>\$ 617 328</u>	<u>1 238 051</u>
Diferido		
Gastos de instalación (neto)	<u>434 671</u>	<u>434 671</u>
	<u>\$13 105 298</u>	<u>\$14 784 919</u>
	=====	=====
Pasivo Circulante		
Pasivos monetarios	<u>\$16 764 000</u>	<u>\$16 764 000</u>
I.S.R. y P.T.U. diferido	<u>-</u>	<u>4 338 134</u>
	<u>16 764 000</u>	<u>21 102 134</u>
	=====	=====
Capital Contable		
Capital social	\$ 1 000 000	1 000 000
Utilidades (pérdidas) acumuladas de ejercicios anteriores	6 842 375	-
Utilidad (pérdida) del ejercicio	(11 501 077)	(18 074 960)
Reserva para mantenimiento de capital	-	46 050 470
Superávit (déficit) por actualización de activos	-	(35 292 725)
	<u>(3 658 702)</u>	<u>6 317 215)</u>
	<u>\$13 105 298</u>	<u>\$14 784 919</u>
	=====	=====

ESTADO DE RESULTADOS POR EL EJERCICIO TERMINADO
EL 31 DE ENERO DE 1983

	Cifras Históricas	Cifras Actualizadas
Ventas Netas	\$ 7 269 364	\$ 7 269 364
Costo de Ventas	<u>2 882 757</u>	<u>(9 257 285)</u>
Utilidad (pérdida) por ventas	4 386 607	(1 987 921)
Ingresos por Comisiones	<u>2 906 765</u>	<u>2 906 765</u>
Utilidad (pérdida) Bruta	<u>\$ 7 293 372</u>	<u>918 844</u>
Gastos de operación:		
De Operación	<u>6 406 932</u>	<u>7 029 051</u>
Utilidad (pérdida) en Operación	<u>886 440</u>	<u>(6 110 207)</u>
Otros gastos y (productos)	<u>(3 179)</u>	<u>(3 179)</u>
Costo Integral de Financia- miento	\$12 390 696	\$12 390 696
Pérdida en cambios Utilidad por posición monetaria	-	(422 764)
	<u>\$12 390 696</u>	<u>\$11 967 932</u>
Utilidad o pérdida del ejercicio	(\$11 501 077)	(\$18 074 960)

CAPITULO III

EJEMPLO PRACTICO DE PRESENTACION DE ESTADOS FINANCIEROS
CON EL METODO DE COSTOS ESPECIFICOS

El 1° de enero de 1980, entró en vigor una disposición - emitida por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos que establece la necesidad de revelar los efectos de la inflación en la información financiera, en aquellos rubros de los estados financieros, en los cuales, el impacto inflacionario es - más importante.

Los rubros de los estados financieros actualizados al 31 de diciembre de 1982 y los procedimientos aplicados son:

a) Inventario y Costo de Ventas

Estos rubros no se actualizaron debido al hecho de que - la compañía tiene una rotación de inventarios muy elevada (11 veces al año aproximadamente), así como lo que produce un mes lo vende en forma casi inmediata, con lo que prácticamente es tos rubros están permanentemente actualizados.

b) Activos Fijos

La inversión fue actualizada con el registro de la revaluación de maquinaria y equipo y por lo que se refiere a los

demás renglones del activo fijo, no se consideró importante - actualizarlos por el hecho de que algunos no son de importancia fundamental (mobiliario de oficina y equipo de transporte) y en el caso de moldes y matrices no son activos permanentes - por el desgaste que sufren y que no son recuperables.

c) Capital Contable

El capital contable se reexpresó utilizando el índice general de precios al consumidor publicado por el Banco de México, S.A.

Los efectos de la actualización de la información financiera se presentan en esta nota como información adicional y deberán interpretarse cuidadosamente tomando en cuenta las limitaciones, efectos e implicaciones de la reexpresión.

BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 1982

	Cifras Históricas	Cifras Actualizadas
Activo		
Circulante:		
Activos monetarios	\$ 26 471 288	\$ 26 471 288
Inventarios	5 281 401	5 281 401
Total de activos circulantes	<u>\$ 31 752 689</u>	<u>31 752 689</u>
Fijo:		
Maquinaria y equipo	\$ 30 990 123	358 981 362
Otros activos fijos	14 710 449	14 710 449
	<u>\$ 45 700 572</u>	<u>373 691 811</u>
Depreciación acumulada	21 916 419	119 441 816
	<u>23 784 153</u>	<u>254 249 995</u>
Revaluación de maquinaria y equipo - neto	<u>230 465 842</u>	<u>254 249 995</u>
	254 249 995	254 249 995
Diferido	<u>472 482</u>	<u>472 482</u>
	<u>\$286 475 166</u> =====	<u>\$286 475 166</u> =====

	Cifras Históricas	Cifras Actualizadas
Pasivo		
Pasivo Circulante (monetario)	\$ 20 849 525	\$ 20 849 525
Préstamos a largo plazo	\$ - 0 -	- 0 -
I.S.R. y P.T.V. aplicable a ejercicios futuros	\$109 239 000	\$109 239 000
	<u>\$130 088 525</u> =====	<u>\$130 088 525</u> =====
Capital Contable		
Capital Social	\$ 6 000 000	\$ 6 000 000
Revaluación para mantenimien to de capital	-	120 079 077
Superávit por Revaluación	117 324 235	-
Superávit por Retención de Activos no monetarios	-	3 523 038
Utilidades acumuladas de ejercicios anteriores	18 118 064	18 118 064
Utilidad del ejercicio	14 444 342	8 666 642
	<u>\$156 386 641</u>	<u>\$156 386 641</u>
	<u>\$286 475 166</u> =====	<u>\$286 475 166</u> =====

ESTADO DE RESULTADOS POR EL AÑO 1983

	Cifras según Estados Financieros	Cifras Actualizadas
Ventas Netas	\$132 398 212	\$132 398 212
Costo de Ventas	<u>87 159 609</u>	<u>87 159 609</u>
Utilidad Bruta	\$ 45 238 603	\$ 45 238 603
Gastos de operación	<u>16 321 135</u>	<u>13 963 121</u>
Utilidad de Operación	<u>\$ 28 917 466</u>	<u>\$ 31 275 482</u>
Costo Integral de Financiamiento		
Gastos Financieros	\$ -	\$ 2 398 014
Pérdida en cambios	4 422 465	4 422 465
Pérdida por posición monetaria	<u>-</u>	<u>5 717 880</u>
	<u>\$ 4 422 465</u>	<u>\$ 12 558 359</u>
	\$ 24 495 003	\$ 18 717 123
Otros Gastos y (Productos)	<u>(103 320)</u>	<u>(103 320)</u>
Utilidad antes de I.S.R. y P.T.V.	\$ 24 598 323	\$ 18 820 443
Provisión I.S.R. y P.T.V.	<u>10 153 981</u>	<u>10 153 981</u>
Utilidad Neta	<u>\$ 14 444 342</u> =====	<u>\$ 8 666.462</u> =====

CAPITULO IV

COMENTARIOS GENERALES CON RESPECTO A LA INFORMACION
ACTUALIZADA

El llevar a cabo la Reexpresión de Estados Financieros - puede representar toda una experiencia para el Contador Público, sin embargo es necesario tomar en consideración que la información modificada sobre las bases de reexpresión conduce a una necesaria corrección que logre la absoluta certeza y confiabilidad de las cifras con las cuales se espera operar, permitiendo con ello, estar acorde con los cambios vertiginosos del contexto económico que surgen actualmente a cada momento.

Por otra parte quizá por su relativa novedad, la aplicación y presentación de resultados finales, exista cierta resistencia de aceptación, pero debe entenderse como indispensable que mientras más pronto sean aceptados y aplicados los -- nuevos conceptos, se podrá inclusive crear mejores formas - - prácticas de solución a esta problemática.

Por lo tanto la misma profesión debe procurar que cada - vez exista una mayor difusión y aplicación de estos conceptos por la gran importancia que representan dentro de la elaboración y presentación de la información financiera.

Es cierto que los seguimientos propuestos o sugeridos -- por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, pueden re--

sultar un tanto teóricos y prácticamente no existen ejemplos de aplicaciones a casos específicos, pero esto es algo que -- puede irse solucionando poco a poco, si se lleva a cabo o mejor dicho si existe preocupación por lograr la mejor aplicación de los métodos en las formas más adecuada para cada tipo de información producida en las empresas.

De este modo la información actualizada logra constituir un avance dentro del campo de la Contaduría, el cual no debe de pasar desapercibido, sino que debe contribuirse a que su aceptación sea generalizada y normativa.

CONCLUSIONES

Las conclusiones a las que se llegaron en este estudio son las siguientes:

1) La actualización de información financiera surge como una medida de necesaria de corrección, por el efecto que en ella produce la situación inflacionaria:

En México, con la desastrosa situación inflacionaria que padecemos ha surgido la necesidad de que la profesión contable reflexione sobre el problema y brinde una solución satisfactoria respecto al efecto que la misma causa sobre la información financiera.

Dicha solución se concreta en los métodos de reexpresión de Estados Financieros, denominados: Método de ajuste por cambios en el nivel general de precios y Método de actualización de costos específicos.

Ambos métodos poseen ventajas y desventajas distintas -- por lo que no pueden ser comparables, sino aplicables en determinadas circunstancias en que resulten adecuados y convenientes.

Es por esta razón que no se ha adoptado ni preferido un sistema único, puesto que ambos resultan útiles en casos específicos y hasta es posible según las circunstancias utilizar-

ambos, bajo ciertas condiciones para lograr mejores resultados.

2) Los procedimientos de actualización han sufrido modificaciones para su mejor aplicación y perfeccionamiento:

Inicialmente como conceptos novedosos, los procedimientos de actualización de información financiera, tuvieron muchos tropiezos, sin embargo el objetivo siempre ha sido presentar dichos pronunciamientos como soluciones prácticas con la constante preocupación de ir depurando errores a fin de que cada vez se logren mejores resultados.

Por otra parte también se han concretado soluciones al tratamiento de problemas que directamente afectan sobre la formulación contable que sigue los procedimientos conservadores, pero que resulta ya necesario darles otro enfoque a fin de que refleje la realidad.

3) Formulación de soluciones concretas a casos prácticos:

Ejem: El problema sobre las fluctuaciones cambiarias, cuyo efecto se deja sentir en las empresas en forma sorpresiva debido a que la fijación de los tipos de cambio están en desacorde a lo que realmente representan aunque se pretenda lo contrario. Las empresas al contratar operaciones en moneda extranjera están expuestas a las variaciones de los tipos de cambio; por ejemplo, en el caso de pasivos en moneda extranjera la afectación por fluctuaciones cambiarias recae tanto en

la deuda como en los demás gastos inherentes a la misma o sea los intereses. A esto se le ha dado el tratamiento denominado Costo Integral de Financiamiento.

La situación anterior se ha tomado muy en consideración, y por esta razón en una forma más futurista de prevención de estos cambios tan bruscos que afectan enormemente la estabilidad de la empresa, se ha adoptado el procedimiento de paridad técnica en el que la empresa realiza sus propias estimaciones periódicas más acordes con la realidad, respecto de los cambios de sus monedas extranjeras. De ese modo el desequilibrio inesperado ya no produce los resultados nefastos como los ocurridos en el pasado, obteniendo un mayor control cuando se produzca la situación de variación en los tipos de cambio.

Estas medidas han sido propuestas desde un enfoque contable y en ningún momento se han objetado en el plano fiscal.

4) Los Métodos ofrecen distintas opciones para llevar a cabo la actualización de la información financiera:

A través de los métodos de actualización se ofrecen diversas opciones para que las empresas puedan proceder en la forma más conveniente; así por ejemplo, respecto a la reexpresión del inventario y costo de ventas se dan varias opciones dentro de los dos métodos propuestos, por lo cual debe considerarse aquel que a las circunstancias, tipo de inventario, -

giro de la empresa, etc., resulte de mayor conveniencia. En los activos fijos y depreciación, la reexpresión es recomendable que se lleve a cabo por expertos valuadores, por el hecho de que sus resultados son lo más apegado posible a la realidad, además de que la Ley de Sociedades Mercantiles, señala para tomarse en consideración que el Superávit por Revaluación de Activos Fijos sólo podrá capitalizarse cuando la reexpresión de dichos activos fijos haya sido realizada por valuadores independientes reconocidos oficialmente.

Respecto de la actualización contable es posible llevarla sólo a través del Método de ajuste por cambios en el nivel general de precios.

Sin embargo el procedimiento es válido para cualquier empresa, puesto que el resultado obtenido es el mismo, o sea, el restablecimiento del poder adquisitivo de las inversiones de los socios, similar al de la fecha en que los mismos las realizaron. Esto es lo que se constituye como Reserva para el mantenimiento del capital contable.

5) Los resultados de la actualización de los rubros de los Estados Financieros se traducen en los conceptos de Resultado por posición monetaria y Resultado por tenencia de activos no monetarios.

De la reexpresión de aquellos rubros, cuya justificación tiene origen en que son partidas afectadas o deformadas enor-

mamente por la inflación, surge una diferencia denominada como Resultado por Posición Monetaria, la cual puede traducirse en una ganancia o pérdida que afecte resultados.

Asimismo bajo la utilización del método de costos específicos, surgirá el Resultado por tenencia de activos no monetarios, que representa el incremento habido en el valor de los activos no monetarios.

6) Existe la necesidad de una mayor difusión de este tema de reexpresión de estados financieros y de tratamientos -- con exposición de aplicación práctica:

Las nuevas disposiciones respecto a la reexpresión de Estados Financieros contenidas en el Boletín B-10 del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, apuntan hacia un mayor ordenamiento criterios y toman en cuenta varios aspectos que afectan en forma relevante los resultados de la empresa, evitando la consecuente descapitalización.

Sin embargo cabe señalar que la forma práctica expuesta en dicho boletín como modelo para el seguimiento de los métodos de actualización, resulta un tanto confusa por su forma de exposición, además de que algunas veces se omite la explicación en la obtención de cifras. Esto además de dificultar la comprensión, ocasiona para quienes decidan poner en práctica tales métodos siguiendo el modelo, que dediquen mucho más tiempo y esfuerzo.

Por otra parte no únicamente quien elabora la reexpresión debe conocer los métodos, sino que también en cierta forma resulta necesario adiestrar a los usuarios en el conocimiento de esta información actualizada con el objeto de que obtengan una mayor comprensión y utilidad de la misma.

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

BOLETINES

COMISION DE PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD

- A-1 Esquema de la Teoría Básica de la Contabilidad Financiera.
- A-2 Entidad .
- A-3 Realización y Período Contable.
- A-5 Revelación Suficiente.
- A-7 Consistencia.
- B-5 Registro de Transacciones en Moneda Extranjera.
- B-10 Reconocimiento de los Efectos de la Inflación en la Información Financiera.

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS.

LIBROS

- DOLINGUEZ, O. J., 'Reexpresión de Estados Financieros. MEXICO: FISCALES ISEF. 1982.

REVISTAS

COMISION DE PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD, Proposición para el Ajuste de los Estados Financieros por Cambios en el Nivel General de Precios, CONTADURIA PUBLICA SEPT 1975.

CHAVEZ, OSCAR Y GOMEZ AGUADO GUILLERMO, Prácticas Contables en Diferentes Países y su Reflejo en los Estados Financieros, CONTADURIA PUBLICA SEPT 1975.

CHAVEZ FLORES, OSCAR, Contabilidad Tradicional y Contabilidad Actualizada, CONTADURIA PUBLICA DIC 1977.

GUZALEZ G. JAVIER, "Los Estados Financieros ante la Inflación", CONTADURIA PUBLICA SEPT 1975.

GUZALEZ G. JAVIER, "Un Método Integral de Ajuste a los Estados Financieros con Base en Valores Actualizados", EJECUTIVOS DE FINANZAS ENE 1978.

VALQUEZ PALOMARES, CONSUELO, La Contabilidad Tradicional y la Contabilidad Actualizada en México, CONTADURIA PUBLICA NOV 1977.