



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLAN



"AUDITORIA DE ESTADOS
FINANCIEROS REEXPRESADOS"

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADA EN CONTADURIA
P R E S E N T A N
SOFIA · LETICIA MISS PAREDES
NORMA TURRUBIARTES MARTINEZ

ASESOR: C.P. JOSE LUIS COVARRUBIAS GUERRERO

CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. DE MEX.

FEBRERO 1993

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

| AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS REEXPRESADOS | | Pág. |
|--|--|------|
| INTRODUCCION..... | | 1 |
| Capítulo I. | | |
| ASPECTOS DE LA CONTABILIDAD GENERAL | | |
| 1.1 Antecedentes Generales de la Contabilidad.... | | 5 |
| 1.2 Diferentes Acepciones de la Contabilidad..... | | 11 |
| 1.3 Objetivos Primordiales y Genéricos de Contabilidad..... | | 16 |
| 1.4 Características Esenciales de la Información Contable..... | | 17 |
| 1.5 Estructura Básica de la Contabilidad..... | | 19 |
| 1.5.1. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados..... | | 20 |
| 1.5.2. Reglas Particulares | | 28 |
| 1.5.3. Criterio Prudencial de Aplicación de las Reglas Particulares..... | | 28 |
| 1.6 Ramas de Especialización en que se divide la Contaduría..... | | 30 |
| Capítulo II. | | |
| LA AUDITORIA COMO TECNICA PARA LA REVISION DE ESTADOS FINANCIEROS. | | |
| 2.1 Antecedentes Históricos de Auditoría..... | | 38 |
| 2.2 Diversos significados de Auditoría..... | | 41 |
| 2.3 Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas... | | 42 |
| 2.3.1. Normas Personales..... | | 44 |
| 2.3.2. Normas de Ejecución de Trabajo..... | | 45 |
| 2.3.2.1. Procedimientos de Auditoría.. | | 46 |

| | Pág. |
|---|------|
| 2.3.2.2. Técnicas de Auditoría..... | 47 |
| 2.3.3. Normas de Información..... | 52 |
| 2.4. Metodología de la Auditoría..... | 55 |
| 2.4.1. Etapa 1 Previsión del Trabajo de Auditoría..... | 55 |
| 2.4.2. Etapa 2 . Planeación de la Auditoría.... | 58 |
| 2.4.3. Etapa 3. Estudio y Evaluación del -- Control Interno..... | 63 |
| 2.4.4. Etapa 4. Integración del Plan de Auditoría..... | 65 |
| 2.4.5. Etapa 5. Ejecución del Plan de Auditoría | 68 |
| 2.4.6. Etapa 6. Concluir e Informar..... | 71 |

Capítulo III.

EL FENOMENO INFLACIONARIO.

| | |
|---|----|
| 3.1. Generalidades de la Inflación..... | 74 |
| 3.1.1. Concepto de Inflación..... | 74 |
| 3.1.2. Causas que propiciaron el Desequilibrio. | 77 |
| 3.1.3. Efectos que provocó la Inflación..... | 79 |
| 3.2. Bosquejo Histórico de la Inflación..... | 80 |
| 3.2.1. Panorama General de la Inflación | 80 |
| 3.2.2. Crisis Económica 1930 a 1991..... | 84 |

Capítulo IV.

EL RECONOCIMIENTO DE LA INFLACION EN LOS ESTADOS FINANCIEROS

| | |
|--|----|
| 4.1. Emisión de Boletines por la Comisión de Principios de Contabilidad..... | 89 |
| 4.1.1. Boletín B-5..... | 90 |

| | Pág. |
|--|------|
| 4.1.2. Boletín B-7..... | 91 |
| 4.1.3. Boletín B-10 y sus Adecuaciones..... | 92 |
| 4.2. La Reexpresión de la Información Financiera... | 95. |
| 4.2.1. Importancia..... | 95 |
| 4.2.2 Contabilidad Ajustada a los Niveles Generales de Precios (CANGP)..... | 96 |
| 4.2.2.1. Criterios Básicos..... | 97 |
| 4.2.2.2. Clasificación de Partidas de Acuerdo a su Comportamiento en Epoas Inflacionarias..... | 101 |
| 4.2.2.3. Aplicación del Método de la CANGP..... | 108 |
| 4.2.2.4. Ventajas y Desventajas del -- Método de la CANGP..... | 110 |
| 4.2.3. Contabilidad a Valores Actuales..... | 112 |
| 4.2.3.1. Criterios Básicos..... | 112 |
| 4.2.3.2. Aplicación de la Contabilidad A Valores Actuales..... | 113 |
| 4.2.3.3. Ventajas y Desventajas de Con- tabilidad a Valores Actuales. | 115 |

Capítulo V.

AUDITORIA DE LOS ESTADOS FINANCIEROS ACTUALIZADOS.

| | |
|---|-----|
| 5.1. Objetivos de la Auditoría Para el Examen de- la Actualización de la Información por los - Efectos de la Inflación..... | 118 |
| 5.2. Estudio del Control Interno de la actualiza- ción en la Información Financiera..... | 119 |

| | Pág. |
|---|------|
| 5.2.1. Controles Internos Clave..... | 121 |
| 5.3. Procedimientos de Auditoría para la Revisión del Reconocimiento Efectos de la Inflación- en la Información Financiera..... | 122 |
| 5.3.1. Procedimientos Generales..... | 123 |
| 5.3.2. Revelación de los Estados Financie- ros..... | 123 |
| 5.4. Programa de Auditoría para la revisión de | |
| B-10..... | 124 |
| 5.4.1. Indices..... | 125 |
| 5.4.2. Marcas..... | 126 |
| 5.4.3. Papeles de Trabajo..... | 127 |
| 5.4.4. Revisión de Papeles de Trabajo..... | 129 |
| 5.4.4.1. Inventarios..... | 130 |
| 5.4.4.2. Propiedad Plánta y Equipo.. | 132 |
| 5.4.4.3. Capital Social y Utilidades Retenidas..... | 138 |
| 5.4.4.4. Resultado por Posición Mo- netaria..... | 141 |
| 5.4.4.5. Resultados..... | 144 |
| Capítulo VI | |
| CASO PRACTICO..... | 147 |
| CONCLUSIONES..... | 187 |
| BIBLIOGRAFIA..... | 199 |

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

Nuestra inquietud parte de la necesidad que surge en estos tiempos de representar la situación financiera de una empresa -- de manera más real, especialmente en el área contable se requiere de técnicas y procedimientos que nos guíen hacia este fin, -- pero para lograrlo primero tenemos que comprender las bases que le dan origen, la manera en que se plantean en nuestra economía nacional, luego en el ámbito contable como cifras históricas y su procedimiento para captar los efectos inflacionarios para -- posteriormente aplicar una revisión a este trabajo por medio -- de los procedimientos de auditoría.

Por esta razón con esta tesis de cinco capítulos trataremos de referenciar estas bases para que al concluir con un caso práctico el lector este en posibilidad de comprenderla en toda su magnitud.

De esta manera podemos decir que nuestro primer capítulo se refiere a la raíz original que es la contabilidad, para que el lector tenga una referencia básica que comprenda los temas subsiguientes, por lo tanto tratamos los orígenes, conceptos, características y los principios de contabilidad generalmente aceptados, ya de la aplicación de todo ello en conjunto da por resultado la obtención de una información financiera veraz, -- oportuna y fehaciente.

Por lo tanto al poseer estos conocimientos creemos necesario señalar los campos de acción en los cuales se puede desarrollar la contaduría.

En el segundo capítulo trataremos el tema de Auditoría General con el objeto de que se tenga idea de lo que es una revisión de lo realizado contablemente teniendo como base una breve referencia histórica para entender sus orígenes y posteriormente conceptualizarla, explicando cuales son las normas que la rigen, cuales son las técnicas y procedimientos que se utilizan para llevarla a cabo y por último se plantea una metodología para la eficaz realización de una auditoría.

En el tercer capítulo hablaremos sobre el fenómeno inflacionario en general su objeto consiste en explicar el origen de las presiones básicas de la inflación en el marco de una economía en vías de desarrollo, escudriñando los antecedentes nacionales e internacionales, los conceptos generales de este fenómeno, así como los efectos que repercutieron en la estructura económica y contable de nuestro país.

Para el cuarto capítulo se integran el primero y el tercero en lo que podríamos llamar el reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera, y su tratamiento contable por lo cual comentamos la importancia que tiene, el que realmente se reflejen dichos efectos.

Por tal motivo el Instituto Mexicano de Contadores Públicos ha emitido una serie de boletines con el fin de regir y normar esta situación con criterio estrictamente contable para su validez y obligatoriedad fiscal. Hacemos una breve reseña de cada uno de estos boletines, desde el primero que fue titulado Activo fijo (serie azul) que fue emitido en 1970 hasta el Boletín B-10 promulgado en Junio de 1983 explicando sus continuas reformas hasta llegar al tercer documento de adecuaciones.

Por esta razón empezamos mencionando los métodos que promulga el Instituto Mexicano de Contadores Públicos por medio del Boletín B-10 y que son:

El método de actualización por cambios en nivel general de precios y el método de actualización por costos específicos. Para tomar el criterio que ha de seguirse para la aplicación de los métodos antes mencionados en cada empresa se debe hacer un estudio razonable donde se tomen en cuenta sus características, circunstancias y la realización costo-beneficio en la información se podrá escoger cualquiera de los dos métodos.

Una vez contemplados los criterios a seguir, nos enfocaremos a las condiciones para la actualización de los estados financieros.

Enumeramos las ventajas y desventajas que tiene cada uno de los dos métodos.

En el capítulo quinto se introduce la auditoría pero enfocada ya únicamente al renglón de revisión de Reexpresión de Estados Financieros, tomando en cuenta los objetivos que persigue al realizar esta revisión, así como la importancia que tiene el estudio del control interno de la actualización de la información financiera para elegir los procedimientos que se deben utilizar por cada uno de los métodos de reexpresión que ya vimos con anterioridad, y finalmente los efectos que tienen en el dictamen del auditor la correcta, incorrecta o no aplicación de reexpresión en los Estados Financieros.

En el capítulo sexto exponemos el caso práctico que se refiere a una empresa embotelladora, la cual se dedica a producir y vender bebidas gaseosas embotelladas, en este ejemplo reflejamos la balanza de comprobación a cifras históricas. Posteriormente se hace la revisión de dichas cifras, utilizando los procedimientos de auditoría, para después proceder a la determinación de los ajustes por actualización, los cuales se aplicarán originando un saldo reexpresado, una vez teniendo este saldo, se harán las reclasificaciones correspondientes para efectos de presentación de Estados Financieros, el cual se toma como base para que se emita el dictamen.

C A P I T U L O

I

ASPECTOS DE LA CONTABILIDAD GENERAL .

CAPITULO I. ASPECTOS DE LA CONTABILIDAD GENERAL

1.1. ANTECEDENTES GENERALES DE LA CONTABILIDAD.

La contabilidad al igual que otras áreas tiene raíces antiguas, se pueden dar como indicios o referencias los sistemas rudimentarios de algunos comerciantes.

Se recuerda que en la época medieval, el señor feudal servía de la guerra y la conquista para acumular riquezas, las cuales consistían en bienes de producción y tierras, además del comercio que hacía con la compra-venta de los siervos que se utilizaban para labrar la tierra.

La administración de la riqueza del feudo estaba a cargo de subalternos del señor, los cuales tenían una preparación muy escasa, el señor feudal generalmente se dedicaba al poderío militar y a cuidar su prestigio, a través de las cruzadas, emprendidas desde fines del Siglo XI hasta fines del Siglo XIII, que contribuyeron al engrandecimiento del comercio principalmente en las ciudades de Venecia, Marsella, Barcelona y Gante entre otras.

La evolución de la contabilidad fue originada por el auge del comercio, ya que en aquella época los mercaderes transportaban sus mercancías o productos a otros países con lo que se estableció un intercambio comercial, el cual conforme avanzaba

el tiempo, iba adquiriendo más poderío y fuerza económica, a pesar de que los mercaderes tenían que hacer frente a la piratería que con frecuencia atacaba sus naves, y a fuertes pérdidas cuando las tormentas del mar destrozaban sus embarcaciones, con objeto de defenderse o adquirir mayor fuerza, las ciudades formaron asociaciones llamadas ligas o hermandades, por ejemplo -- "La hermandad de las ciudades de Castilla" (España), creada como defensa contra la monarquía; y en Alemania la liga Hanscática, integrada por más de un centenar de ciudades, muchas de -- ellas no pertenecientes a territorio Alemán; esta liga protegió el comercio del Norte y Occidente de Europa durante dos siglos, -- así fué como surgieron grandes ciudades comerciales, no sólo en la cuenca del Mediterráneo se abrieron nuevas rutas a través -- del Rio Rhin, sino también del mar del Norte, y del Báltico entre otras, tal auge de las ciudades atrajo gran número de personas que se emplearon en las ocupaciones mercantiles de acuerdo con esto, el incremento del comercio dió pauta para la evolución de la contabilidad, debido a la necesidad de registros y controles.

Por lo tanto en documentos que datan del Siglo XIV ya se encuentran indicios de lo que hoy conocemos como "Partida doble" entre ellos; Franco Datini Prato de 1403 (Archivo Datini) y los del Veneciano Andrea Barbarigo, cuya fecha de inicio es el 2-- de Enero de 1431, sin embargo el profesor Fedérico Melis ha encontrado recientemente un diario operado en partida doble, en el archivo del Estado de Florencia, que empieza el primero de --

Enero de 1391, dado que en esta época las operaciones comerciales empiezan a tomar auge lo cual aumenta su volumen y su complejidad.

Contra la opinión generalizada estan las afirmaciones del Profesor Yves Renouard, que dice "Puede ser que los hombres de negocios de Génova hayan inventado la contabilidad por partida doble que en ese entonces se llamaba "Contabilidad a la Veneciana" ya que los Venecianos la usaban mucho, de todas maneras el libro más antiguo de contabilidad por partida doble que conocemos es un registro de "Masari" de Génova de 1340, sin duda alguno de los hombres de negocios de Génova tenían sus cuentas por partida doble a partir del siglo XIV".

El corto uso del crédito, la introducción del papel y los números arábigos propiciaron un campo favorable para el desarrollo de la contabilidad, dada la necesidad de los comerciantes de tener control e información sobre los recursos materiales necesarios para su subsistencia y el logro de sus fines, en todas las culturas pueden apreciarse medios para dicho control e información.

Los fundamentos de la técnica contable fue establecida por un monje Franciscano llamado Fray Luca Paciolo, quien nació en Seneopolcro por el año de 1445, en ésta ciudad pasó su juventud y estudió matemáticas con el famoso maestro Piero Della Frances

ca. Cuando tenía 20 años se trasladó a Venecia y continuó sus estudios de matemáticas con un maestro de gran renombre, llamado Domenico Bragadino. Los matemáticos de su tiempo, como León-Battista Alberti, fueron tenidos en gran estima y admiración.

El Duque Ludovico Sforza lo llamó a Milán donde escribió otra obra muy famosa llamada " La Divina Proportione" (1497) , - que fué publicada en Venecia en 1509.

Paciolo con su talento peculiar, estudio, observó las operaciones y fenómenos mercantiles de su época, estudio que le -- permitió conocer las diversas modalidades que existían para celebrar las operaciones mercantiles y poder evaluar el grado de adelanto de las escrituras de "Ratione" llegando a la conclusión de la necesidad de contar con un tratado, con una obra que auxiliara, metódicamente, el registro de las operaciones.

Como resultado de sus estudios y experiencias sobre el -- comercio que se realizaba en su época, divulgó la "partida do - ble" para que fuera conocida por todos los países y con el tiem po (casi medio siglo), fue conocida y adoptada como un método-- de perfecta contabilidad, a tal grado que el tratado de Pacio-

lo fué la base de otras doctrinas de carácter contable, que trataron otros autores del siglo XVI.

Paciolo profundizó sus investigaciones sobre lo que se -- hacia y existía en Florencia y en Venecia respecto de las operaciones mercantiles que en estas ciudades se realizaban, y como resultado de sus estudios dió a conocer la "Cuenta" que durante siglos en todo el mundo se usa en el registro de dichas operaciones, bien se hagan de forma manuscrita, con máquinas mecánicas o electrónicas, etc.

Con el correr del tiempo, se presentaron factores que auxiliarían la obra de Paciolo, que fueron el auge de la actividad económica operado en los Siglos XIII, XIV, y XV en que nació el elemento empresarial, el cual fué el que más influyó en los grandes mercaderes a efecto de que se encontraran sistemas para administrar sus actividades sus fuertes operaciones y en cortos periodos dar a conocer métodos para registrar las transacciones.

En 1494 Paciolo determina su obra cumbre, de aceptación universal, la cual estaría en todas las Universidades, con sus doctrinas contables, de gran aplicación en el mundo de los negocios. Y esta extraordinaria obra la título "Tractatus Particula

ris de Computis et Scripturis", donde expone la contabilidad -- por partida doble.

Paciolo quien publicó en Venecia en 1494 , "La Suma" obra basada en las matemáticas, ésta comprende cinco partes principales:

La primera, la más importante y extensa, se ocupa de aritmética y álgebra.

La segunda, de la aplicación de ambas a la práctica comercial.

La tercera, de teneduría de libros.

La cuarta, de los distintos sistemas monetarios entonces en uso en Italia.

La quinta, que forma casi un tratado por sí mismo considerando la geometría pura y aplicada.

En esta obra el sistema de contabilidad se establece a -- base de los libros: Inventario, borrador, diario, mayor, y además se establecen reglas para llevar cada uno de ellos.

Con posterioridad se publicaron en Europa varios libros -- que si bien no agregaron nada nuevo a lo dicho por Fray Luca.-- sirvieron para difundir la técnica contable.

En 1795 Edmond Legranje publicó en París un Tratado de Teneduría de Libros, en el cual recomendaba un diario mayor a co-

lumnas, se puede decir que él fue el precursor de los sistemas tabulares.

La evolución de todos los procedimientos de contabilidad -- se inició en los Estados Unidos, país de gran progreso, industrial sobre todo con el auxilio de máquinas.

En el siglo XIX y XX se han ideado sistemas cada vez más -- veloces y perfeccionados, que proporcionan información financiera con la claridad, veracidad y oportunidad deseada, lo cual permite descansar en ella la confianza para tomar decisiones de diferente índole.

1.2. DIFERENTES ACEPCIONES DE LA CONTABILIDAD.

A través del tiempo se ha tratado de conceptualizar a la-- contabilidad, por lo que tenemos diversas definiciones ya que -- por lo regular cada autor da su propio punto de vista o concepción de ella. A continuación transcribimos algunos de estos conceptos.

Contabilidad.- Incluye el diseño de sistemas contables, -- la preparación de estados financieros, la preparación de presupuestos, estudio de costos, auditoría, trabajo sobre impuesto -- de renta, aplicación de computadoras o procesos contables y el análisis e interpretación de la información contable como ele--

mento auxiliar para tomar decisiones comerciales. (Walter B.-- Meigs).

Contabilidad.- "Es el arte de registrar clasificar y resumir en forma significativa y en términos de dinero, transacciones y hechos que, en parte por lo menos son de carácter financiero, e interpretar los resultados de ellos". (American Institute of Certified Public Accounts).

Contabilidad.- "Es la disciplina que enseña las normas y -- los procedimientos para ordenar analizar y registrar las operaciones practicadas por las unidades económicas constituidas por un sólo individuo bajo la forma de sociedades civiles o mercantiles (Eliás Lara Flores).

Contabilidad.- "Es la ciencia de las cuentas aplicadas a -- los negocios, o bien la contabilidad debe entenderse como el sistema adoptado para llevar la cuenta y razón de las operaciones - de las oficinas públicas y privadas." (Marcos Sastrías Freudenberg).

Contabilidad.- "Es una forma sistemática de anotar la historia económica de una empresa." (Myron J. Gordon).

Contabilidad.- "Es una técnica que produce sistemáticamente y estructuradamente información cuantitativa en unidades mone

tarias de las transacciones que realiza una empresa o de ciertos eventos económicos que le afectan con objeto de facilitar la interpretación y la toma de decisiones a los interesados". (- Peniche de Icaza).

Contabilidad.- "Es la técnica integrada por los métodos, procedimientos e instrumentos aplicables para:

- Llevar a cabo el registro, la clasificación y el resumen de los efectos financieros que provoca las operaciones realizadas por la empresa, con el objeto de.
- Efectuar el control de los recursos de que dispone, y de las operaciones que realiza y
- Obtener Información Financiera para elaborar Estados Financieros." (Antonio Méndez Villanueva).

Como podemos observar cada uno de los autores da una definición desde su punto de vista, pero en general todos ellos tienen la misma esencia, nosotros entendemos que **CONTABILIDAD**.- Es el registro cronológico de las operaciones de un ente económico con el fin de llevar el control de los Recursos Humanos, Materiales, Tecnológicos y Financieros, para emitir información a una fecha o a un período determinado para la toma de decisiones.

De esta definición podemos analizar cada uno de sus elementos:

Registro.- Documento o serie de documentos que contiene anota-

ciones o hechos consumados.

Cronológico.- Las operaciones se deben registrar en el momento que ocurran.

Control.- Es una de las fases del proceso administrativo, es la medición de los resultados actuales y pasados, en relación con los esperados. (se lleva un control por gastos, costos, ingresos, etc. de esta manera se interpreta, cuánto debo, cuánto gano, -- cuánto tengo, puedo aumentar precios, etc).

Recursos Humanos.- Es el elemento humano que se requiere para -- la creación de bienes o servicios.

Recursos Materiales.- Son los bienes susceptibles de trans-- formación para su venta o distribución.

Recursos tecnológicos.- Son los elementos técnicos que se utili-- zan para la transformación de los recursos materiales.

Recursos Financieros.- Es el capital necesario para la realiza-- ción de las operaciones de la empresa.

Toma de Decisiones.- Para toda entidad es importante este con-- cepto ya que le llevará al triunfo o al fracaso.

Los Estados Financieros, son documentos que contienen infor

mación relativa a la situación Financiera en que se encuentra la empresa y a los resultados de las operaciones realizadas, estos se denominan como principales Balance General, Estado de Resultados, Estado de Variación en el Capital Contable, Estado de Cambios en la situación Financiera, como complemento a ellos se encuentra el Estado de Costo de Producción y Ventas, que es secundario, éstos se elaboran con el fin de que los interesados como son los accionistas, directivos, proveedores, clientes, empleados, gobierno etc., puedan tomar decisiones, en base a la información que éstos generen.

Consideramos que los Estados Financieros generalmente se deben manejar en términos sencillos así como tener una estructura universal; nosotros creemos que es importante que se realice de esta manera para poder ser cotejado con otros que cumplan con el cometido para el cual fueron creados, y es el de dar una información clara a terceros.

A continuación hacemos una breve reseña de cada uno de ellos.

1). Balance General.- Muestra los valores que se manejan en una empresa (Activos, Pasivos, y Capital Contable), a una fecha determinada.

Activo.- Son todos los bienes que poseé la empresa y los que tiene derecho a recibir.

Pasivo.- Son deudas y obligaciones contraídas por la empresa --

, por compra de mercancías u otros bienes, por los prestamos obtenidos, o por los servicios aún no pagados.

Capital Contable.- Son las aportaciones de los propietarios "Socios" (Capital Social más utilidades o menos Pérdidas).

- 2). **Estado de Resultados.-** Muestra los ingresos, costos y gastos y la utilidad o pérdida en un período determinado.
- 3).- **Estado de Variación en el Capital Contable.-** Muestra los cambios en la inversión de los propietarios durante el período.
- 4).- **Estado de cambios en la situación Financiera.-** Muestra como se modificaron los recursos y obligaciones de la empresa en el período.
- 5).- **Estado de Costo de Producción y Ventas.-** Se considera analítico porque constituye el detalle del costo de Producción en las empresas industriales. (Mano de obra, Materia Prima, Gastos de Fabricación).

1.3. OBJETIVOS PRIMORDIALES Y GENERICOS DE LA CONTABILIDAD.

Al llevar o implantar un sistema contable se toman en cuenta los objetivos que se desean alcanzar con ello. Por lo cual enunciaremos los principales objetivos que persigue la contabilidad en forma general.

- a). La contabilidad tiene como fin crear información financiera sobre la situación de la entidad económica y darla a conocer al público interesado (Proveedores, Clientes, Instituciones de Crédito, Gobierno, Accionistas etc.). y sobre esta información puedan tomar decisiones en un momento dado.
- b). Otra de las finalidades de la contabilidad es reflejar el como y porque, se han distribuido o invertido los recursos de la empresa de cierta manera.
- c). La contabilidad nos permite conocer el monto de las obligaciones fiscales y la observancia del cumplimiento de disposiciones legales.
- d). La contabilidad se encarga de registrar los ingresos y egresos comprendidos en el presupuesto del ente, así como su relación con el avance físico financiero de los proyectos programados.

Consideramos que el principal objetivo de la contabilidad es el de informar, y a partir de éste se desglosan los demás.

1.4. CARACTERISTICAS ESENCIALES DE LA INFORMACION CONTABLE.

Para lograr los objetivos de la información financiera se deben reunir las siguientes características.

A).- Utilidad.- Se refiere a que la información financiera debe contener en sí los datos que necesita cada usuario para tomar decisiones o dar una opinión sobre ella en el momento adecuado, ésta se divide en:

- 1). Contenido informativo.- Se basa en la capacidad de representar simbólicamente el estado financiero en el que se encuentra la entidad y su evolución seleccionando cuidadosamente los elementos que permitan al usuario comprender su posición financiera y actuar sobre ella para juzgar el pasado y preveer su futuro ya que ésta abarca la inclusión de eventos realizados y su correcta medición, por lo tanto debe ser efectivamente comparable en diversos tiempos para una entidad y factible de ser comparada con otras entidades, esto se resume en cuatro elementos los cuales son: Significación, relevancia, veracidad y comparabilidad.
- 2). Oportunidad.- Este aspecto es muy importante porque es indispensable que la información llegue al usuario en el momento adecuado para que le permita tomar decisiones a tiempo para lograr sus objetivos.

B). Confiabilidad.- La información financiera debe poseer información fehaciente porque el usuario la acepta y le sirve como base para tomar decisiones, la confiabilidad debe contener los siguientes elementos:

- 1). Estabilidad.- Su procedimiento y sistemas contables no difieren en el tiempo por lo tanto la información se-

registra de la misma manera en cuanto a la captación de datos, su cuantificación, su valuación y su presentación. Esto no debe afectar de ninguna manera la evolución del ente económico.

2). **Objetividad.**- Que los métodos y sistemas no han sido distorcionados deliberadamente y la información que presentan reflejan la realidad.

3). **Verificabilidad.**- Esta información se somete a diversas pruebas para comprobar su razonabilidad.

C). **Provisionalidad.**- La información representa operaciones, que aún no han sido concluidas, esto significa una limitación a la precisión de dicha información.

Podemos decir que todas las características (utilidad, confiabilidad y provisionalidad). Deben estar contenidas en los Estados Financieros, porque si falta alguna de ellas en lugar de lograr un objetivo principal que es el de informar, entorpecería las decisiones que se tomen en base a dicha información y que pueden perjudicar seriamente a la entidad.

1.5. ESTRUCTURA BASICA DE LA CONTABILIDAD.

Debido a la diversidad que existe tanto en la teoría contable y el tratamiento de la misma en la práctica no se han logrado unificar criterios en cuanto a sus aplicaciones debido -

también a que existen diversos factores tanto internos como externos, que afectan a las empresas por lo que la estructura -- básica de la teoría contable tiende a ser una base susceptible de ser modificada, adaptada o cambiada cuando se considera que puede entorpecer el avance de la contabilidad.

Esta teoría esta compuesta por varias clases de conceptos ordenados de acuerdo a un nivel jerárquico según el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, los cuales son los siguientes.

- * Principios.
- * Reglas Particulares.
- * Criterio prudencial de aplicación de las reglas particulares.

El orden en que se presentan los conceptos que forman la estructura de la teoría de la contabilidad esta basado en generalidad decreciente que se da entre los principios y las reglas particulares. El criterio prudencial de aplicación se refiere a las reglas particulares ya que los principios son proposiciones de carácter más amplio que se deben aplicar en todos los casos.

1.5.1. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

Para llevar el registro de las operaciones efectuadas deberán observarse ciertas reglas y procedimientos los cuales --

constituyen los principios o fundamentos de contabilidad, estos son emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, -- con el fin de regir y normar la estructura contable.

La creación de los principios de contabilidad tuvo su origen en los Estados Unidos de América, cuando el Instituto Norteamericano de Contadores, dió su primer paso en 1917, al formular la "Reglas del Contador Profesional", en dicho reglamento ya se notaba la necesidad de adherirse a ciertas normas o patrones - de ejecución técnica en las actividades contables.

En 1929, los Estados Unidos de América atravesaron por una crisis económica, que tuvo serias repercusiones en el poder adquisitivo de su moneda. Sus poderosas industrias se vieron fuertemente afectadas, y esta situación influyó en nuestro país --- sembrando la desorientación en los organismos, financieros, industriales y comerciales.

Ante esta situación, los hombres de negocios, en los Estados Unidos de América tomaron vivo interés por los Estados Financieros que les hicieran saber la marcha y desarrollo de sus empresas y recurrieron a los servicios de los Contadores Públicos, quienes se vieron asediados por la excesiva demanda de sus servicios profesionales, motivada por las circunstancias y la escasez de dichos profesionales, en aquella época. Sus labores las desarrollaban en un ambiente algo hostil, por parte de los econó

mistas, que con frecuencia, hacian severas criticas a sus informes, independientemente de que, los mismos contadores reconocian la falta de solidez técnica en sus trabajo.

En 1930 El Instituto Norteamericano de Contadores se abocó a la creación de un comité, su finalidad fué la de estudiar prácticas contables, con el objeto de lograr cierta uniformidad en el desarrollo de sus actividades.

En 1934 determinaron seis principios de contabilidad éstos fueron aprobados por el comité del Instituto Norteamericano y-- por la Bolsa de Valores.

En 1938 el Instituto Norteamericano de Contadores, crea -- un "Comité de Investigaciones Contables" en el cual da recomendaciones sobre valuaciones de inventarios, amortizaciones, depreciación , de activos fijos, etc.

En México, se creó el Instituto Mexicano de Contadores,-- A.C., que cuenta con la "Comisión de Principios de Contabilidad" cuyo objetivo principal es elaborar los principios de Contabilidad que se sujetan a un constante estudio y una amplia investigación.

El proyecto de cada principio es estudiado por la comisión Bolsa de Valores de México, S.A. de C.V., el Instituto Mexicano-

de Ejecutivos y Finanzas, A.C., y los Contadores Públicos del Instituto que emiten su opinión.

Por lo tanto, los principios de contabilidad, son creados por comités de investigación contable, y tienen como finalidad de dar al ejercicio de la Contaduría Pública, las normas en que basen su actividad contable, teniendo como principal objetivo - la perfección de la técnica contable, y el estricto apego a la verdad, en toda clase de información y en las actividades inherentes al ejercicio de la Contaduría Pública.

Principios de Contabilidad: "Son conceptos básicos que establecen la delimitación o identificación del ente económico, con las bases de cuantificación de las operaciones y la presentación de la información financiera y cuantitativa por medio de los Estados Financieros (Instituto Mexicano de Contadores Públicos, - A.C.)".

Los principios de Contabilidad generalmente aceptados son los:

Que identifican y delimitan al ente económico y a sus aspectos financieros.

- a). Entidad.
- b). Realización
- c). Período contable.

Que establece las bases para cuantificar las operaciones del ente económico y su presentación.

- d). Valor histórico original
- e). Negocio en marcha.
- f). Dualidad económica.

Que se refieren a la información.

- g). Revelación suficiente

Que abarcan los anteriores como requisitos generales del sistema.

- h). Importancia relativa
- i). Consistencia.

A continuación se conceptualizarán los principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y se describirá cada uno de ellos, actualmente se tienen una aplicación y aprobación unánime en nuestro país.

- a). Entidad.- Este principio se refiere a la personalidad propia que posee el ente económico en el que se genera la contabilidad puede ser una persona física o moral o una combinación de ellas totalmente independiente de los propietarios que interactúan a su alrededor o tienen que ver con ella como pueden ser los socios o accionistas. Por lo que -

en sus estados financieros sólo deben incluirse los bienes, valores, derechos y obligaciones de la entidad económica.

- b). **Realización.**- La base para la cuantificación monetaria de las operaciones que realiza una entidad deben ser los hechos reales de las transacciones que realiza con otras - en la vida económica y en general todos los eventos económicos que le afecten.

La contabilidad registra las operaciones monetarias que efectivamente se dan entre compañías o ámbito económico no se basa en hechos ficticios o suposiciones.

- c). **Periodo Contable.**- "La necesidad de conocer los resultados de operaciones en la situación financiera de la entidad que tiene una existencia continúa, obliga a dividir su vida en periodos convencionales.

Las operaciones y eventos así como los efectos derivados, susceptibles de ser cuantificados, se identifican en el periodo en que ocurren, por lo tanto cualquier información contable debe indicar claramente el periodo a que se refiere. En términos generales, los costos, y gastos deben identificarse con el ingreso que originaron, independientemente de la fecha en que se paguen".

- d). **Valor Histórico Original.**- Todas aquellas operaciones que realiza la empresa, así como sus actividades económicas se

deben registrar contablemente de acuerdo al desembolso en efectivo o su equivalente a la estimación razonable que de ellos se haga al momento en que se consideren realizadas -- contablemente.

De acuerdo con este principio la valuación de todas las -- partidas consiste en tomar el valor en el que efectivamente se -- realizaron (histórico), las cifras deberán ser modificadas en el caso que ocurran eventos posteriores que les hagan perder su sig nificado, aplicando métodos de ajuste en forma sistemática que -- preservan la imparcialidad y objetividad de la información conta ble.

e). Negocio en marcha.- El ente económico debe estar funcionando permanentemente o sea debe estar realizando transacciones -- económicas así como productivas, de servicio, de transforma ción o de distribución.

Si un ente económico esta en liquidación simple y sencilla mente no utiliza la contabilidad puesto que no realiza ningún -- tipo de interacción interna o externa por lo tanto no genera cam bios e información, esta situación deberá especificarse claramen te.

f). Dualidad económica.- Este principio trata sobre los recursos humanos, técnicos y materiales que posee un ente económico -

para llevar a cabo sus objetivos y la fuente de dichos recursos. Este principio explica o ratifica aquello de la partida-doble o sea la igualdad de los cargos y abonos.

g). **Revelación suficiente.**- Trata del contenido de los estados financieros que debe ser claro y preciso, comprensible y aportar la información necesaria para juzgar los resultados de operación de la empresa así como su situación económica.

h). **Importancia Relativa.**- Este principio se refiere a la presentación de información y se basa en criterios pues depende de cada ente económico el detalle o multiplicidad con que requiera la información que necesite. Pues algunos rubros que para ciertas empresas sean de suma importancia quizá para otras simplemente sean complementarios.

Así que, para determinar la importancia de cada uno de los renglones de los Estados financieros y de las cantidades ahí representadas se deben de tomar diversos factores como son giro de la entidad, capital manejado, objetivo de la información y utilidad de la misma, para evitar ser demasiado escuetos o dar detalles innecesarios.

i). **Consistencia.**- Se refiere a las técnicas y procedimientos de cuantificación que se utilizan para contabilizar las operaciones de una entidad las cuales deben permanecer en el tiempo para que puedan ser comparadas y comprensibles con -

ejercicios anteriores o posteriores y guarden congruencia--
con ellos.

Cuando hay un cambio que afecte la comparabilidad de la -
información deberá ser justificado y es necesario advertir-
lo claramente en la información que se presenta, indicando-
el efecto que dicho cambio produce en las cifras contables.

1.5.2. Reglas Particulares.

Son la especificación concreta de los conceptos que inte-
gran los estados financieros, se dividen en reglas de valuación
y reglas de presentación, las primeras se refieren a la aplica-
ción de los principios y a la cuantificación de los conceptos--
específicos de los estados financieros, las segundas se refie--
ren al modo particular de incluir adecuadamente cada concepto -
en los estados financieros.

1.5.3. Criterio Prudencial de Aplicación a las Reglas Particu- lares.

Como ya hemos visto anteriormente la aplicación de la --
contabilidad nos presenta un sin fin de problemas específicos -
que deben de resolverse aplicando la más adecuada de las alter-
nativas que se nos presenten este criterio se aplica a nivel de

las reglas particulares, también debemos utilizar nuestro juicio profesional para que la solución o alternativa elegida nos proporcione la información que deseamos obtener y al mismo tiempo se apegue a los requisitos mencionados en el boletín A-1 de la Comisión de Principios de Contabilidad; dicho boletín nos sugiere:

Este juicio debe estar temperado por la prudencia al decidir en aquellos casos en que no haya bases para elegir entre las alterantivas propuestas, debiendose optar, entonces por la que-- menos optimismo refleje, pero observando en todo momento que la decisión sea equitativa, para los usuarios de la información con-- table, como es el caso de los gastos que se registren cuando se-- conozcan y los ingresos cuando se realicen.

Nosotros consideramos que los principios de contabilidad-- son los fundamentos que sirven de guías generales para elaborar-- y presentar información financiera.

Además pretenden uniformar las prácticas contables de las-- entidades de un país, con objeto de que los usuarios de los esta-- dos financieros puedan tomar decisiones racionales de crédito e-- inversión, asegurando que:

- 1). La información sea relevante y que los usuarios puedan pro-- nosticar los montos, oportunidad y riesgo de los flujos de--

efectivo futuros, relacionados con sus préstamos o sus inversiones.

- 2). El lector pueda determinar la liquidez, solvencia, rentabilidad y el crecimiento financiero de la entidad.
- 3). La información sirva de base para la rendición de cuentas -- del administrador de la entidad, así como base para evaluar sus habilidades financieras.
- 4). Los informes sean lo suficientemente confiables: que representen el sustento económico de las transacciones efectuadas por la entidad, además de que estén completos y sean verificables.

Cabe señalar que algunas entidades paraestatales no persiguen como objetivo la obtención de ganancia o utilidad, sino la prestación de un servicio estratégico, social, asistencial, educativo o cultural, por lo que en estos casos difiere un poco la aplicación de los principios contables, en cuanto al reconocimiento de los efectos de la inflación en las cifras de los estados financieros.

1.6. RAMAS DE ESPECIALIZACION EN QUE SE DIVIDE LA CONTADURIA.

Podemos decir que una sola persona podría ejercer la medi-

cina rudimentaria, aún cuando ella sola existiese en este mundo, ya que se curaría a si misma, otra persona podría construir su casa, en donde viviría sola ejerciendo así la ingeniería y arquitectura, solo una persona no podría registrar una venta ni sus resultados, si sólo existiese ella y nadie a quien venderle, no podría registrar y controlar un préstamo, si no hubiera nadie a quién le prestará. Todas esas operaciones suponen el concepto de propiedad y la propiedad no existe, sino hasta que los seres humanos la crean. Debido a ello, la contabilidad ha nacido como consecuencia de una necesidad creada por el roce social se llega a la conclusión de que la actividad contable es profundamente social.

Así pues la actividad contable la realiza el Contador Público el cual tiene diversos sectores en los que desempeña su trabajo, que se clasifican de la siguiente manera:

A). En el gobierno.

Es semejante a una gigantesca empresa, que se mueve mediante finanzas, y organización, en donde se requiere de los servicios del Contador Público ésta enorme empresa es decisiva para el bienestar de la comunidad puesto que de ella emanan servicios públicos, fuentes de trabajo, financiamientos, en una palabra es la que regula la economía y finanzas de toda una Nación-Estado o Pueblo.

B). En el ambiente profesional.

Las actividades del Contador Público en este sector son:

- 1.- Catedrático en instituciones docentes.
- 2.- Funcionario en instituciones docentes.
- 3.- Actividades en los Colegios de Contadores Públicos.
- 4.- Otras agrupaciones o asociaciones.

C). El Contador Público en otros sectores socio-económicos.

- 1.- Asesor sindical.
- 2.- Asesor o funcionario en el mercado financiero.
- 3.- Interventor.
- 4.- Comisario de las sociedades anónimas.

D). En la empresa.

1.- Contabilidad

A). Presta servicios técnicos ocasionales actuando como independiente, ejerciendo las siguientes actividades:

- a). Apertura de libros por iniciación de operaciones.
- b). Formulación de Estados Financieros.
- c). Reexpresión de la información financiera.
- d). Análisis e interpretación de estados financieros.

B). Implanta sistemas actuando como dependiente o independiente, estos sistemas pueden ser:

- a). De contabilidad general.
- b). De costos y gastos.
- c). De control interno.

En cualquiera de los sistemas mencionados, según sus necesidades y de acuerdo a las posibilidades de la compañía se puede optar por cualquiera de los siguientes procedimientos.

- Mecanizados.
- Electrónicos, o por medio de,
- Manuales.

C). Presta servicios técnicos permanentes actuando como funcionario, esto es como:

- a). Contador General.
- b). Contador de Costos.

2.- Auditoría interna

- a). Investiga y estudia las características de la empresa, a través de:
 - 1). Manuales de auditoría.
 - 2). Programas de trabajo y,
 - 3). Estudio y evaluación del control interno.

3.- Finanzas.- El profesionalista debe conocer que operaciones originan recursos y a donde deben aplicarse dichos recursos, -- principalmente en el siguiente rubro:

- A). Capital.- Con respecto a este podrá efectuar su:

- a). Estructuración.
- b). Control.
- c). Detención.
- d). Aplicación.
- e). Distribución.

Ya que el capital juega un papel muy importante por -- ser el pilar donde descansa la unidad económica social ejerciendo así en los niveles de:

- B). Dirección o Gerencia, donde contribuirá al progreso de la empresa por medio de estudios de:
 - a). Punto de equilibrio.
 - b). Punto óptimo.
 - c). Interpretación de estados financieros.
 - d). Presupuestos financieros.

- C). Tesorería.- Con las finanzas equilibradas el Contador-Público esta invistiendo a la empresa de prestigio y-- solvencia, por el buen manejo y custodia de:
 - a). Fondos.
 - b). Valores.

4.- Organización.- Consiste en establecer diversas funciones -- necesarias para lograr un objetivo, principalmente en las-- siguientes modalidades.

- A). Contable.
 - a). Identifica las operaciones

- b). Formula catálogos de cuentas e instructivos.
- c). Establece los informes que han de producirse.
- d). Formula manuales de políticas.

B). Departamental.- Dentro de esta organización se puede--
desenvolver en los siguientes departamentos:

- a). Compras
- b). Crédito y cobranzas
- c). Almacenes.
- d). Tesorería o caja.

5.- Fiscalía.- El Contador Público presta sus servicios para --
cumplir los requerimientos gubernamentales realizando las-
siguientes actividades.

- A). Determina el régimen fiscal.
- B). Elabora declaraciones.
- C). Gestiona y presenta ante el fisco.
- D). Comenta e interpreta el aspecto fiscal.
- E). Realiza arbitrajes fiscales.
- F). Interpreta leyes mercantiles.

6.- Asesoría.- Las autoridades administrativas, necesitan otras
personas expertas en ciencias y asuntos administrativos, --
para que las aconsejen, auxilien o apoyen en su actuación--
directiva en las siguientes funciones:

- A). Planeación.
 - a). Financiera.

- b). Utilidades
- c). Inversión.
- d). Fiscal.
- e). Producción.
- f). Estadística
- g). Presupuesto.

B). Organización

- a). Políticas
- b). Procedimientos
- c). Funciones
- d). Responsabilidades.

C). Control.

- a). Operaciones
- b). Actividades
- c). Bienes.

7.- Auditoría Contable.

- A). Detallada.- Revisa todos los movimientos de todas y cada una de las cuentas de una empresa, con objeto de determinar su corrección o incorrección, resulta -- costosa o incompleta por lo que es muy poco requerido.

- B). Especial.- Cuando la revisión se hace en alguna cuenta o grupo de cuentas en particular.

- C). De Estados Financieros.- El auditor externo controla, realiza análisis, estructura y dictamina sobre estados financieros, su objetivo principal es dictaminar dichos estados, para lo cual debe conocer las normas y procedimientos de auditoría, los principios de contabilidad y el código de ética profesional entre otros.

Creemos que este tema es muy importante para comprender todos y cada uno de los campos de acción en que se desenvuelve el Contador Público, podemos observar que todas ellas se interrelacionan entre sí y son absolutamente indispensables para que una empresa funcione de manera óptima. Todos estos campos se encuentran delimitados por las necesidades de la propia empresa, queremos decir con esto que pueden estar centralizados o ramificarse ampliamente, de cualquier manera el Contador Público siempre debe poseer ciertas cualidades dentro de su desarrollo profesional siendo de nuestro juicio particular la de la preparación profesional, solvencia moral y responsabilidad.

Además consideramos que después de la lectura de este tema le será más fácil al lector comprender el papel que juega la auditoría dentro del ámbito contable.

C A P I T U L O

II

**LA AUDITORIA COMO TECNICA PARA LA REVISION
DE ESTADOS FINANCIEROS.**

CAPITULO II. LA AUDITORIA COMO TECNICA PARA LA REVISION DE
ESTADOS FINANCIEROS.

2.1. ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA AUDITORIA.

Originalmente la palabra auditor significaba oidor u oyente el origen de su uso en la contaduría puede encontrarse en épocas remotas en Inglaterra, cuando pocas personas sabían leer y las cuentas de los grandes propietarios eran oídas es decir escuchadas en vez de ser examinadas como se hace en la actualidad.

En la Gran Bretaña, surge el crecimiento de las empresas como consecuencia de la Revolución Industrial, por tal motivo las empresas desarrollan un sistema de contabilidad cada vez más sofisticado lo que a su vez propicia que aparezcan administradores profesionales que sustituyan a los propietarios individuales, -- los cuales eran los dueños y administradores del negocio, por este motivo los accionistas tuvieron la necesidad de verificar la información de los registros de sus compañías mediante una información ajena a la empresa, lo cual hizo evidente la necesidad de que existieran Contadores Públicos Independientes, de aquí que se dice que la Gran Bretaña fue cuna de la auditoría, la cual se veía principalmente como una herramienta para protegerse del peligro de fraude por parte de sus funcionarios o empleados. Antes de 1900 el principal objetivo de la auditoría era el descu--

brimiento de fraudes, por medio de una auditoría independiente a través de la certificación de Estados Financieros, que implicaba la afirmación y la veracidad de los mismos.

La competencia técnica de las personas que deseaban formar parte de la profesión era aprobada mediante exámenes; la independencia, la integridad y la responsabilidad profesional, han sido desde entonces cualidades tan importantes en la profesión como la habilidad técnica.

En las primeras auditorias se efectuaba una revisión exhaustiva de todas las transacciones, pero a partir de 1900 el Contador Público en vista del rápido desarrollo de las empresas y su volúmen de operaciones, se vió obligado a adoptar técnicas de muestreo, a medida que los Contadores Públicos fueron adquiriendo experiencia en la técnica de muestreo, se dieron cuenta de la importancia del sistema de Control Interno.

En 1896 se estableció la legislación en Nueva York para otorgar, por primera vez, los títulos de Contador Público en Estados Unidos.

La profesión de la Contaduría Pública en los Estados Unidos, desde sus inicios por el año de 1900, centro su atención en un nuevo objetivo de importancia, el cual fué, la determina --

ción de la razonabilidad de los Estados Financieros. Entre los años de 1900 y 1960, la función del auditor como "detective" -- fue olvidada. El principal objetivo de la Auditoría cambió del descubrimiento de fraudes, a la determinación de la razonabilidad en la situación financiera es decir en el Balance General - y el Estado de Resultados, también encauzó su actividad para -- analizar y determinar la manera razonable en que se aplican las leyes hacendarias, esto adicionó una nueva dimensión al trabajo del auditor; dicho trabajo no sólo significaba la revisión de -- las declaraciones correspondientes, sino que, además daba un -- nuevo énfasis en la presentación razonable de los ingresos gravables.

Durante esta época, las transacciones comerciales tendían a hacerse más complejas; para muchas personas, sólo el Contador Público era competente para poder determinar si los principios de Contabilidad habían sido aplicados adecuadamente. La nueva -- función del Contador Público fue la de un experto capaz de proporcionar seguridad al accionista, al acreedor, y a las entidades gubernamentales entre otras ya que se podía depositar con -- fianza en los Estados Financieros de la compañía de que se tratará.

En 1900, el trabajo de auditoría se concentraba en el Balance General; en efecto, la mayoría de las compañías en ese -- tiempo consideraba el Estado de Resultados como una información

confidencial a la que personas ajenas a la empresa no deberían tener acceso. En la actualidad, la publicación de los Estados--de Resultados de las empresas dictaminadas por Contadores Públicos independientes, es ansiosamente esperada por el público y por el gobierno, como los más importantes indicadores de las tendencias de las empresas.

2.2. DIVERSOS SIGNIFICADOS DE AUDITORIA.

Auditoría: "Es una revisión analítica hecha por Contadores Públicos, del control interno y registros de un negocio u otra organización, con el fin de determinar o verificar los hechos relativos a las operaciones financieras y los resultados de estas, para poder informar de los mismos" (Montgomery).

Auditoría: "Es, una revisión analítica hecha por Contadores Públicos, del control interno y registros de contabilidad de una empresa mercantil u otra unidad económica que precede a la expresión de su opinión acerca de la corrección de los Estados Financieros." (Erick L. Kpcler).

Auditoría: "Es un exámen crítico que realiza un Licenciado en--Contaduría o un Contador Público independiente de los libros y registros de una entidad, basado en técnicas específicas con la finalidad de opinar sobre la razonabilidad de la información --financiera!" (Israel Osorio Sánchez).

De acuerdo a estos conceptos, nosotros consideramos que la auditoría es la actividad que vino a darle el toque profesional al Contador Público, ya que sus características más esenciales son la responsabilidad y la independencia, además de que emite una opinión sobre la razonabilidad de los Estados Financieros,-- en base a técnicas concretas.

2.3. NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS.

Las normas de auditoría son: Los requisitos mínimos cuyo-- objetivo primordial es que el trabajo de auditoría se haga con - excelente calidad profesional. Estos requisitos se refieren a-- las condiciones del Contador Público como auditor, a la forma -- como planea la revisión y como obtiene la evidencia para funda-- mentar su opinión así como la forma en que debe emitirse el dic-- tamen. (Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.).

El Contador Público es el Profesional autorizado para prac ticar el exámen de los Estados Financieros, y para llevar al -- cabo esta labor, debe pertenecer a un cuerpo colegiado de con-- tadores, cumplir con un estricto código de ética profesional, y conducir su exámen cumpliendo con las normas de auditoría, de - las cuales hablaremos posteriormente.

El auditor como profesional desempeña sus labores medianan

te una serie de conocimientos especializados que vienen a formar el cuerpo técnico de su actividad, en el desempeño de esa labor, el auditor adquiere responsabilidad, no sólo con la persona que solicite sus servicios, sino con una serie de personas, desconocidas para él, los cuales necesitan el resultado de su trabajo para tomar decisiones, así que la Auditoría no es una actividad mecánica que implique la aplicación de ciertos procedimientos, cuyos resultados una vez llevados a cabo, son de carácter indudable, la auditoría requiere de un juicio profesional, sólido y --maduro, para juzgar los procedimientos que deben seguirse y estimar los resultados obtenidos.

Con los problemas que existían en la calidad del trabajo profesional se llegó a la conclusión de que si no es posible establecer procedimientos uniformes mínimos para la Auditoría si en cambio existen ciertos fundamentos que son la base de los propios procedimientos de Auditoría y pueden ser definidos en términos generales, a estos fundamentos básicos de Auditoría se les llama Normas de Auditoría. (Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.).

Las Normas de Auditoría se clasifican en:

- A). Normas Personales.
- B). Normas de Ejecución de Trabajo, y
- C). Normas de Información.

2.3.1. Normas Personales.

Las normas que se refieren a las características personales del auditor deben ser preadquiridas antes de poder asumir un trabajo profesional de auditoría, mismas que se deben mantener y mejorar durante el desarrollo de toda su actividad profesional. El Instituto Mexicano de Contadores Públicos las clasifica en los siguientes tres grupos:

- 1). El examen deberá ser llevado a cabo por una persona que tenga el adecuado entrenamiento técnico y una capacidad profesional.
- 2). En la realización del examen y la preparación del dictamen el auditor debe tomar conciencia de la responsabilidad, cuidado y diligencia profesional que esto requiere.
- 3). El auditor debe mantener independencia de criterio en todos los asuntos relativos a su trabajo.

A nuestro juicio el auditor debe mantener aparte de las -- cualidades mencionadas, otras características que le auxiliarán para el desarrollo de su labor como son la sagacidad que se tenga para detectar los puntos vulnerables de la compañía y su situación financiera, poseer la suficiente astucia para obtener la información que se desea, así como tener un punto de vista pre--

vio de la situación que se presenta, además consideramos que también juegan un papel importante la creatividad e imaginación dentro del campo de la auditoría, ya que el auditor debe ser claro y específico en su información por lo que necesita crear formas y métodos que ayuden en su trabajo y a la presentación de la información que emitirá, en cuanto a la imaginación el profesionista hace conjeturas de todas aquellas características, transacciones, movimientos financieros, administrativos, económicos, etc. de la empresa, para en base a ella realizar su trabajo o tomar decisiones en su revisión.

2.3.2. Normas de Ejecución de Trabajo.

Existen elementos básicos que constituyen el mínimo indispensable, de las exigencias de cuidado y diligencia estos constituyen las normas de ejecución de trabajo, que mencionamos a continuación.

- 1). El trabajo de auditoría debe ser planeado y supervisado en forma apropiada, de parte de el supervisor hacia el ayudante.
- 2). El auditor debe efectuar un estudio de Control Interno para poder evaluar el mismo y que este le sirva como base para determinar el grado de confianza que tendrá para la extensión,

alcance y procedimientos que llevará a cabo.

- 3).- El profesionista deberá obtener evidencia suficiente y competente mediante procedimientos de auditoría, los cuales le servirán como base para poder determinar la razonabilidad de los Estados Financieros.

Nosotros consideramos que es de suma importancia, la presentación y recopilación mediante papeles de trabajo, ya que estos deben ser claros, precisos y ordenados, pues hablarán bien del trabajo realizado por el supervisor o por sus ayudantes, además nos mostrarán que no se ha omitido algún procedimiento, y que se lleva una secuencia lógica de trabajo, ya que son el soporte de la opinión que emite el auditor.

2.3.2.1 Procedimientos de Auditoría

El Contador Público no puede fundamentar su opinión con una sólo prueba, sino que llega a formar su convicción por el resultado concurrente de varias pruebas diferentes, aplicadas a la misma partida o al mismo grupo de hechos o circunstancias. Por eso en cada partida que el auditor examina aplica varias técnicas simultáneas o sucesivas. Por ello decimos que los procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circuns

tancias relativas a los Estados Financieros sujetos a exámen me-
diante los cuales el Contador Público obtiene las bases para --
fundamentar su opinión. (I.M.C.P).

El alcance de los procedimientos de Auditoría serán dife-
rentes debido a la naturaleza y las operaciones de cada empresa,
además por sus numerosas operaciones no es posible realizar
un exámen detallado de todas las partidas individuales que for-
man una partida global.

Por esa razón se recurre al procedimiento de examinar una-
muestra representativa, éste procedimiento de inferencia induc-
tiva se le llama de pruebas selectivas y generalmente se hacen--
de acuerdo a su importancia.

2.3.2.2. Técnicas de Auditoría.

Para obtener información que necesita el auditor y cercio-
rarse de la autenticidad de los Estados Financieros, se llevan a
cabo métodos prácticos de investigación y pruebas que el Conta-
dor Público utiliza para lograr la información y tener la eviden-
cia necesaria para emitir su opinión, a estas pruebas se les de-
nomina técnicas de auditoría, las cuales han sido emitidas por el
I.M.C.P. y son:

- 1). **Estudio General.**- Es la apreciación sobre la fisonomía o características generales de la empresa, de sus Estados Financieros y de sus partes importantes, significativas o extraordinarias. (Tamaño físico de la empresa, posición financiera, etc).

La apreciación que se hace es aplicando el juicio profesional del Contador Público, de acuerdo a su experiencia y a su preparación, así podrá obtener datos o informaciones originales de la empresa y determinar las situaciones importantes o extraordinarias que pudieran requerir atención especial.

- 2). **Análisis.**- Clasifica y agrupa diferentes elementos individuales que forman una cuenta o una partida determinada, de tal manera que los grupos constituyen unidades homogéneas y significativas.

Este análisis se aplica generalmente a cuentas o rubros de los Estados Financieros para conocer como se encuentran integrados y son de dos clases.

- a). **Análisis de Saldos.**- Existen cuentas en las que los distintos movimientos vienen registrándose en ellas, es decir son compensaciones unos de otros, en este caso el saldo de la cuenta viene a quedar formado por un neto que representa la diferencia entre las distintas partidas que se movieron - -

dentro de la cuenta, cuando es así se analizan las partidas que forman el saldo final (clientes, proveedores, etc.)

- b). **Análisis de movimientos.**- Existen ocasiones en que los saldos de las cuentas se forman no por compensaciones de partidas, sino por acumulación de ellas, como son las cuentas de resultados, en este caso el análisis de la cuenta debe hacerse por agrupación. (gastos generales, de administración, etc.)
- 3). **Inspección.**- Es el exámen físico de bienes materiales o -- de documentación con el objeto de cerciorarse de la autenti cidad de un activo o de una operación registrada en la contabilidad presentada en los Estados Financieros. (activo -- fijo).
- 4). **Confirmación.**- Es la obtención de una información escrita - de una persona independiente a la compañía examinada, y que se encuentra en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones de la operación, que puede informar de una manera - válida sobre esta, como pueden ser abogados, clientes, acreg dores, proveedores, instituciones de crédito, aseguradoras, etc.
- La confirmación se aplica de tres formas:
- a). **Positiva.**- Se envían datos y se pide que contesten tanto si están conformes como si no lo están, generalmente este tipo de confirmación se aplica para el activo.

b). Negativa.- Se envían datos y se pide contestación sólo si están inconformes, se utiliza esta confirmación para el activo. (clientes)

c). Indirecta, Ciega, o en Blanco.- No se envían datos y se solicita información de saldos, movimientos o cualquier otro dato necesario para la auditoría, esta confirmación se aplica para confirmar pasivos de instituciones de crédito y otros pasivos. (proveedores)

5). Investigación.- Es la obtención de información, datos y comentarios de los funcionarios y empleados de la propia empresa. (fechas y aportaciones del capital social)

6). Declaración.- Es la manifestación por escrito con la firma de los interesados del resultado, de las investigaciones realizadas, con los funcionarios y empleados de la empresa. (declaración de un siniestro)

Cabe hacer notar que, aún cuando la investigación y las certificaciones y declaraciones son técnicas de auditoría convenientes y necesarias, su validez esta limitada por el hecho de ser datos suministrados por personas que participaron en las operaciones realizadas, o bien tuvieron ingerencia en la formación de los Estados Financieros, que se están examinando.

- 7). **Certificación**- Es la obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho legalizado por lo general, con la firma de una autoridad. (Certificación del ministerio público)
- 8). **Observación**.- Es la presencia física de como realizar ciertas operaciones o hechos, por ejemplo, la toma física de los inventarios al cierre del ejercicio auditado, observando como se desarrolla la labor y la realización de los mismos.
- 9). **Cálculo**.- Es la verificación matemática de alguna partida, por ejemplo cálculo de intereses ganados o por pagar a instituciones de crédito a compañías afiliadas.

Cabe señalar que estas técnicas no solamente se utilizan para la revisión de Estados Financieros sino que además son aplicables para llevar a cabo la metodología que se utiliza en una auditoría.

El estudio general sirve para el seguimiento de otras técnicas que auxiliarán su labor como son:

- a). **Entrevistas y cuestionarios**.- Son una herramienta que le permite al auditor recopilar diferentes ideas y opiniones de los auditados con la finalidad de adquirir un conocimiento preciso de la "operación".

b). **Gráficas de Gantt.**- Es un diagrama que se utiliza para medir el avance de un proyecto en relación con una actividad estimada. (ventas)

c). **Razones Financieras.**- Es la relación que guarda una cantidad con respecto a otra, en los Estados Financieros esta sirve para ver su liquidez, solvencia, etc.

d). **Estudio de Presupuestos.**- Es un plan financiero que consiste en presuponer una serie de factores y situaciones con mayor o menor detalle como base para la realización de operaciones futuras y para el control de las mismas, este sirve para poder evaluar el desarrollo comprender las expectativas y la situación de la empresa.

2.3.3. Normas de Información.

El auditor culmina su trabajo mediante un informe en el que plasma su opinión acerca de la razonabilidad de la situación financiera de la entidad con el fin de dar a conocer ésta a las personas interesadas, a este informe se le conoce como dictamen.

El dictamen del auditor es el documento formal que suscribe al Contador Público conforme a las normas de su profesión relativas a la naturaleza, alcance y resultados del examen realizado-

sobre los Estados Financieros de la entidad de que se trate. (Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.)

El dictamen puede ser positivo, con salvedades, negativo y con abstención de opinión.

- 1). El dictamen es positivo cuando el auditor puede aplicar sus pruebas y procedimientos de auditoría sin ninguna limitación y cuando el resultado de dichas pruebas y procedimientos, le proporcionan la evidencia de que los Estados Financieros son correctos de acuerdo con los Principios de Contabilidad.
- 2). El dictamen puede originar ciertas salvedades por algunas--- limitaciones en la aplicación de los procedimientos de auditoría o bien, porque algunos rubros de los Estados Financieros se apartan de los Principios de Contabilidad. Las salvedades y excepciones proceden a juicio del auditor, cuando la importancia de las mismas no nulifica el cuadro general de los Estados Financieros.
- 3). En caso contrario, se cae en el campo de la negación de la opinión, porque los Estados Financieros no presentan la situación financiera de la empresa de conformidad con Principios de Contabilidad.
- 4). Se llega a la abstención de opinión, porque el auditor no -

pudo obtener la evidencia necesaria para afirmar o negar su opinión, acerca de la razonabilidad de la información financiera.

Para elaborar el dictamen, es necesario seguir ciertas normas mínimas de calidad que nos menciona el Instituto Mexicano de Contadores Públicos para que regule la información emitida, las mencionamos a continuación:

- 1). Cuando el nombre de un Contador Público este asociado con -- estados o información financiera, es necesario aclarar la relación que guarde con esta, por ejemplo especificar el alcance, limitaciones y razones para emitir opiniones con salvedad o negativas.
- 2). El profesionista debe tener bases sobre Estados Financieros.
 - a). En el dictamen debe mencionarse que los Estados Financieros fueron preparados conforme a Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
 - b). Debe indicarse si dichos principios han sido elaborados sobre bases consistentes, en relación con el ejercicio anterior.
 - c). La información que se presenta en los Estados Financieros y en sus notas relativas deberán considerarse como razonables, a menos que se mencione lo contrario en el

texto del dictamen.

Las normas de Auditoría han sido oficialmente adoptadas -- a partir de su aprobación por el Consejo Nacional Directivo del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

Consideramos que la auditoría es el exámen de los Estados Financieros, el cual es un proceso metódico y lógicamente organizado para obtener evidencias respecto a si los Estados Financieros de una entidad se encuentran de manera razonable de acuerdo con Principios de Contabilidad.

2.4. METODOLOGIA DE LA AUDITORIA.

El Contador Público en el papel de auditor debe conservar un método general de trabajo para que, paso a paso se vaya involucrando con el ente económico revisado y su labor sea realizada - de manera congruente y lógica.

De acuerdo con lo anterior decidimos enunciar una serie -- de etapas que se traslapan una con la otra hasta llegar a la culminación del trabajo del auditor, o sea el dictamen.

2.4.1. Primera Etapa.- Previsión del Trabajo de Auditoría.

Creemos que de alguna manera el auditor debe considerar una etapa de previsión que viene siendo aquella en la que recibe la proposición de trabajo y donde decidirá si la acepta o no, y para convenir en que condiciones de trabajo se realizará la auditoría en caso de aceptar, en esta etapa se toman en cuenta los dos puntos siguientes:

A). Evaluar el Riesgo de la Auditoría.

Antes de decidir aceptar que nos asignen o reasignen para un trabajo de auditoría, debemos considerar el riesgo relacionado con el trabajo y con los estados financieros en su conjunto. Si este riesgo es mayor que lo normal, y si existen serias dudas acerca de la aceptabilidad del trabajo, deberemos consultar con los socios del despacho para determinar si aceptamos que se nos asigne o reasigne. Si decidimos aceptar el trabajo pero el riesgo es mayor que lo normal se debe responder de acuerdo con ello en la planeación y conducción de la auditoría. Según se vaya obteniendo información adicional, se deberá considerar si nuestras decisiones de planeación fueron adecuadas revisando constantemente la evaluación del riesgo del trabajo.

Consideramos que existen principalmente dos riesgos de auditoría:

1). Cuando el auditor puede resultar perjudicado al asociar su firma con los Estados Financieros de un cliente inadecuado, por ejemplo cuando el cliente tiene publicidad negativa o litigios.

2). Cuando los Estados Financieros, en su conjunto sean erróneos, por ejemplo cuando presentan inconsistencia transacciones que no se registran, que no sean válidas e inexactas o que estén registradas en un período equivocado.

B). Condiciones de Trabajo.

Una vez comprendido el riesgo que implica la auditoría y cuando ya esta decidido aceptarla, es importante fijar los términos de dicho trabajo.

Tanto el cliente como la firma, deberemos establecer un entendimiento mutuo sobre los objetivos y alcance de la auditoría, el grado de responsabilidad y la forma de el informe. Estos asuntos deberán documentarse en una carta de contratación.

- 1). Cuando se aceptan nuevos clientes.
- 2). Si han existido cambios importantes en torno a un cliente conocido.
- 3). Si lo requieren leyes locales o normas profesionales.

2.4.2. Segunda Etapa.- Planeación de la Auditoría.

Desde nuestro punto de vista el siguiente paso consiste en realizar, una planeación significativa sobre el trabajo de auditoría que se realizará por lo cual tenemos que iniciar una investigación tanto de todos los aspectos relativos al negocio, como del proceso contable con que cuenta, esto para lograr acuerdos y objetivos, comunes con la directiva de la empresa por lo cual sugerimos los siguientes pasos.

A). Conocer el negocio del cliente.

Deberemos comprender el negocio del cliente y su proceso contable con suficiente detalle para:

- 1). Identificar las clases de transacciones y los factores internos y externos que puedan tener un efecto importante sobre los estados financieros.
- 2). Evaluar la aceptabilidad de las políticas y prácticas contables usadas en la preparación de los estados financieros.
- 3). Proporcionar una base para nuestra evaluación de riesgo.
- 4). Estar enterados de las preocupaciones de la alta gerencia.

5). Desarrollar un plan de auditoría a la medida de las características y riesgos del negocio.

6). Reconocer la estructura organizacional e identificar los procesos usados por la alta gerencia para planear, supervisar y controlar las actividades del negocio de la entidad y su proceso contable.

B). Entender el proceso contable.

Deberemos obtener una comprensión del proceso contable que sea suficiente para que nos permita identificar -- los riesgos específicos del mismo así como desarrollar un plan de auditoría adecuado.

Deberemos entender los registros y procedimientos usados para identificar, registrar, resumir y reportar - clases de transacciones materiales, y para entender la rendición de cuentas de los activos.

Debemos distinguir entre las clases de transacciones-- materiales que se procesan sistemáticamente y las que no.

El uso de computadoras, con frecuencia es, un elemento importante en el proceso contable, independientemente del tamaño del negocio. Para determinar la naturaleza y el grado de utilización requerido para el uso de

computadoras y la necesidad de ayuda de un especialista en auditoría computarizada, deberemos clasificar el uso que hace el cliente de dicho sistema como dominante, significativo o menor.

Dominante.- Es cuando el grado de uso de computadoras es complejo, y los sistemas de computación son muy importantes para el negocio.

Menor.- Cuando el grado en que se usan las computadoras esta restringido a tareas relativamente sencillas, y tienen una importancia limitada para el negocio.

Significativo.- Es cuando el nivel de uso de las computadoras no es ni dominante ni menor si no más bien --- medio se tienen sólo uno o dos sistemas complejos que se usan y son importantes para el negocio.

C). Análisis previos para identificar situaciones financieras inesperadas que impliquen algún riesgo.

Deberemos ejecutar procedimientos analíticos preliminares-- para ayudarnos e identificar saldo y relaciones inesperados-- que puedan indicar un riesgo específico de cifras erróneas - importantes. Tales procedimientos nos familiarizan con la liquidez y rentabilidad del cliente por lo que nos ayudarán a determinar la importancia relativa planeada. Los procedimientos analíticos preliminares también podrán ayudarnos a iden-

tificar asuntos que ponen en tela de juicio la habilidad -- del cliente para continuar como un negocio en marcha, entre estos procedimientos podemos mencionar las razones financieras, método de reducción a porcentos integrales, método -- de aumentos y disminuciones.

D). Determinar la importancia relativa planeada.

Se debe determinar el monto de las cifras erróneas que se consideran materiales en los Estados Financieros, esta, es un - criterio profesional complejo que deberá hacerse en el con-- texto del conocimiento del cliente, evaluación del riesgo del trabajo y los requisitos de reporte para los Estados Financieros. Es importante determinarla pues se considera significativa para establecer el alcance de la auditoría, ya que esta deberá proporcionarnos suficiente evidencia para apoyar-- una conclusión de que es improbable que exista una cifra errónea en los Estados Financieros.

E). Unificación de objetivos de cliente-servicio.

Deberemos esforzarnos por proporcionar asesoría de negocios-- significativa a nuestros clientes, en conexión a la audito-- ría. Esta asesoría puede ser resultado de:

1) Procedimientos de auditoría que llevamos a cabo para.

- a). Formarnos una opinión sobre los Estados Financieros.
- b). Trabajo adicional que hacemos a solicitud del cliente.

c). Servicios que proporcionan nuestros especialistas de impuestos , computación y otros, durante la auditoría.

F). Elaborar el memorando de Planeación de Auditoría.

Deberemos elaborar un memorando de planeación de auditoría-- para cada trabajo, a fin de:

- 1). Hacer resaltar los problemas identificados durante nuestras actividades de planeación preliminar y de evaluación de riesgo al igual que nuestras decisiones concernientes a la confianza en el control interno y pruebas--sustantivas.

- 2). Proporcionar evidencia de que hemos planeado la auditoría adecuadamente y hemos tomado en consideración los asuntos significativos que le afectan. La planeación de auditoría variará según el tamaño y las circunstancias del trabajo. El memorando deberá referirse a lo siguiente:
 - 1). Cuestiones significativas que aparezcan de nuestras actividades preliminares de planeación incluyendo -- nuestra clasificación del uso de computadoras la determinación de la importancia relativa planeada y -- nuestros objetivos de clientes-servicio.

 - 2). Riesgos específicos identificados y nuestras respuestas planeadas para tales riesgos.

3). Nuestro plan de auditoría para las áreas clave de la auditoría.

4). Otros asuntos, que se consideren importantes.

2.4.3. Tercera Etapa.- Estudio y Evaluación del Control Interno.

Antes de proseguir con lo que es el estudio y evaluación del control interno daremos un concepto acerca del mismo, que catalogamos como uno de los más completos, lo emitió el comité de procedimientos de auditoría del Instituto Americano de Contadores Públicos en su estudio "Internal Control" publicado en Noviembre de 1948.

"El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para la protección de sus activos, la obtención de información correcta, segura y oportuna, la promoción de eficiencia de operación y la adhesión a las políticas preescritas por la administración".

De acuerdo con lo anterior y dada la importancia del control interno es necesario realizar lo siguiente:

A). Estudio del Control Interno.

Se elabora un estudio del Control Interno para poder -

comprender el ambiente control en forma global, la --
esencia es determinar la conciencia y actos de los di-
rectivos y la administración respecto de la importancia
del Control Interno de la entidad.

B). Evaluación del Control Interno.

Se evalúa el Control Interno con el objeto de decidir-
si es o no aceptable, así como para poder examinar la-
planeación de la auditoría, si deberá ser aplicada, nos
ayudará a fijar los honorarios ya que estos tienen como
base el tiempo de la duración de la auditoría entre --
otros elementos.

Deberemos realizar investigaciones de Control Interno-
enfocados a los puntos más importantes que pueden tener
efectos en la información financiera que se ha de dicta-
minar. Se estudian las modificaciones que hayan teni-
do el sistema conforme a las necesidades de la expan-
sión de la empresa para determinar si actualmente las-
medidas que existen son las adecuadas o hay algunas que
estén obsoletas, y que por lo tanto están frenando su-
desarrollo.

Podemos evaluar y revisar el Control Interno de varias
formas como son:

a) Método descriptivo.- Consiste en detallar por --

escrito en forma de memorando, los métodos contables y administrativos.

- b) Método gráfico.- Consiste en obtener la información deseada a través de la formulación de esquemas gráficos.
- c) Método de cuestionarios.- Se obtiene información a base de preguntas encaminadas a determinar puntos importantes de la organización de la empresa.

Podemos resumir diciendo que la evaluación del control interno es la impresión personal que el Contador Público recibe de como y de qué forma viene operando la empresa.

2.4.4. Cuarta Etapa.- Integración del Plan de Auditoría

Una vez estudiado y evaluado el Control Interno el auditor tendrá elementos suficientes para poder estructurar la planeación de la auditoría para lo cual seguirá también una serie de pasos que a continuación enunciamos.

A). Enfoque de auditoría

Deberemos planear la auditoría en forma eficiente para obtener una seguridad razonable de cada error potencial, ya sea individualmente o en combinación con otros y no haya hecho que los estados financieros sean materialmente erróneos. Al desarrollar nuestro plan de auditoría--debemos tener en cuenta:

- 1). Si es que hemos identificado un riesgo específico relacionado con el error potencial, y los factores que se tomaron en cuenta al hacer esta evaluación.
- 2). Si la administración ha establecido controles en los que se puede confiar.
- 3). La naturaleza y grado de pruebas sustantivas que se necesitan, basados en nuestra evaluación del riesgo y nuestra decisión de si debemos o no confiar en el control interno.

B). Planear Pruebas de Controles.

Por cada error potencial para el que hayamos identificado un riesgo específico, podemos confiar en los controles si la administración ha implantado controles relacionados con el error potencial que, impidan que ocurran errores importantes o aseguren su detección, atenuando por ello el riesgo. Si planeamos confiar en tales controles, deberemos diseñar pruebas para confirmar que han operado en forma efectiva durante todo el ejercicio.

C). Planear Pruebas Sustantivas.

Por cada error potencial debemos planear hacer pruebas sustantivas a uno de tres niveles. Los tres niveles de pruebas sustantivas son:

- 1). Pruebas sustantivas enfocadas.- Estas son pruebas -- sustantivas que deberemos llevar a cabo si hemos identificado un riesgo específico relacionado con un - - error potencial y no confiamos en controles que atenúan el riesgo.

- 2). Nivel intermedio de pruebas sustantivas.- Debemos realizarlo si no hemos identificado un riesgo específico relacionado con el error potencial y optamos por no confiar en los sistemas contables.

- 3). Nivel básico de pruebas sustantivas.- Este es el nivel de pruebas sustantivas que deberemos llevar a -- cabo si confiamos en los controles.

D). Elaboración de Planeación de Auditoría.

Deberemos elaborar un memorando de planeación de audi-- toriá para cada trabajo, a fin de :

- 1). Hacer resaltar los problemas identificados durante nuestras actividades de planeación preliminar y de evaluación de riesgo, al igual que nuestras decisiones concernientes a la confianza en el control interno y pruebas sustantivas.

- 2). Proporcionar evidencia de que se ha planeado la auditoría adecuadamente y se han tomado los asuntos significativos que le afectan.

- 3). El encargado del trabajo deberá determinar la forma y contenido del memorando de planeación, este variará según el tamaño y las circunstancias del trabajo.

Este memorando debe referirse a lo siguiente:

- a). Cuestiones significativas que surjan de nuestras actividades preliminares de planeación (computadoras).
- b). Riesgos específicos identificados y respuestas planeadas para tales riesgos.
- c). Otros asuntos.

2.4.5. Quinta Etapa, Ejecución del Plan de Auditoría.

En esta etapa se llevarán a cabo las pruebas sustantivas o de detalle, en algunos casos una combinación de ambas. Para llegar a la conclusión de si nuestro alcance de auditoría fue suficiente y los Estados Financieros no son materialmente erróneos, consideramos factores cuantitativos y cualitativos al evaluar - las cifras erróneas detectadas, al hacer la auditoría, también se determina si los Estados Financieros, en conjunto son coherentes con la información de la auditoría y si están bien presentados para lo cual tenemos que tomar en cuenta los siguientes puntos:

- A). Probar los controles.

Antes de confiar en los controles que hemos identificado -

deberemos hacer pruebas para confirmar que han estado operando en forma efectiva y consistente durante todo el ejercicio.

Si nuestras pruebas confirman que los controles son efectivos deberemos hacer pruebas sustantivas a nivel básico. Si llegamos a la conclusión que los controles no son efectivos no deberemos confiar en ellos y deberemos modificar nuestro plan de auditoría.

B). Realizar procedimientos de pruebas sustantivas.

Los procedimientos analíticos sustantivos implican comparar las cantidades registradas con una expectativa de las mismas desarrollada partiendo de datos financieros o no financieros pertinentes, con objeto de concluir si las cantidades están libres de errores materiales.

C).- Ejecutar pruebas de detalles.

Las pruebas de detalles, son procedimientos sustantivos que requieren exámen de evidencia que apoye a los montos de una población con el fin de determinar si la población esta libre de cifras erróneas materiales. Si proyectamos probar un error potencial usando pruebas de detalles deberemos identificar la población que corresponda, que puede ser un saldo de cuenta, una clase de transacciones o una parte de cualquiera de ellas.

Luego deberemos o bien aplicar una técnica apropiada de muestreo para seleccionar partidas de la población y -- examinar la evidencia de apoyo para esas partidas, y - para toda la población completa.

D). Evaluar los resultados de las pruebas.

Deberemos considerar factores cuantitativos y cualitativos en la evaluación de todas las cifras erróneas detectadas por nuestros procedimientos sustantivos. Basados en la naturaleza y monto de las cifras erróneas adicionales no detectadas, deberemos concluir si:

- 1). El alcance de nuestra auditoría fue suficiente.
- 2). Los Estados Financieros no son materialmente erróneos.

Si concluimos que el alcance de nuestra auditoría no - fué suficiente, deberemos llevar a cabo procedimientos adicionales. Si concluimos que los estados financieros son materialmente erróneos deberemos de pedir al cliente que los ajuste.

E). Efectuar revisión de los Estados Financieros.

Deberemos revisar los Estados Financieros para determinar si:

- 1). En conjunto, son coherentes con nuestro conocimiento

del negocio, nuestra comprensión de los saldos y relaciones individuales y nuestra evidencia de auditoría.

2). Las políticas contables usadas en la preparación de los estados son apropiadas y están reveladas adecuadamente, al igual que cualquier cambio en las políticas.

3). Los saldos y revelaciones asociadas estén presentados de acuerdo con las políticas contables, normas profesionales y requisitos legislativos y reglamentarios.

F). Efectuar revisión de eventos subsecuentes.

Deberemos hacer una revisión de los eventos subsecuentes para determinar si la administración a registrado o revelado adecuadamente los sucesos y transacciones - que tienen lugar, entre la fecha del balance y la fecha de nuestro dictamen.

2.4.6. Sexta Etapa.- Concluir e informar.

Es la culminación de todo el trabajo antes descrito y el principal objetivo que se persigue.

A). Obtener la carta de presentación de la Gerencia.

Deberemos obtener la evidencia de que la gerencia reconoce su responsabilidad respecto de la apropiada presentacion de los Estados Financieros. Los ejemplos de tal evidencia, comprende actas pertinentes de juntas de la administracion o del consejo directivo, manifestaciones escritas de la gerencia y una copia firmada de los Estados Financieros.

En ciertos casos una manifestacion hecha por la administracion puede ser la unica evidencia disponible que puede esperar y ser razonable.

B). Elaborar el memorando resumen de auditoría.

Deberá prepararse un memoradum resumen de auditoría para cada trabajo a fin de documentar nuestros principales hallazgos y conclusiones importantes de auditoría, contables de informes, el memorando deberá tratar lo siguiente:

- a). Nuestras conclusiones respecto de los riesgos específicos discutidos en el memorando de planeacion de auditoría.
- b). Nuestras conclusiones globales a que llegamos en -- nuestra evaluacion de cifras erróneas
- c). Nuestras conclusiones respecto de si el trabajo de auditoría efectuado y la evidencia obtenida son --

apropiadas y suficientes para apoyar nuestra opinión de auditoría.

d). Otros asuntos, a discreción del socio a cargo del trabajo.

C). Dictaminar sobre Estados Financieros.

Deberemos formarnos una opinión sobre los Estados Financieros a menos de que la evidencia que tengamos sea insuficiente para hacerlo. Deberemos elaborar un dictamen apropiado a las circunstancias y de conformidad con las normas profesionales y los requisitos estatuarios aplicables. El encargado es responsable de la apropiada redacción y fecha del dictamen.

D). Emitir Carta a la Gerencia.

Las cartas a la gerencia son la forma preferida para -- comunicar al cliente oportunamente las deficiencias significativas del Control Interno y nuestras recomendaciones para corregirlas. Además, podríamos comunicar a la gerencia, asesoría de negocios desarrollada en conexión con nuestros objetivos del cliente-servicio.

C A P I T U L O

III

EL FENOMENO INFLACIONARIO.

CAPITULO III. EL FENOMENO INFLACIONARIO.

3.1. GENERALIDADES DE LA INFLACION.

La inflación en la actualidad es un tema de suma importancia a nivel nacional y mundial ya que ocasiona desajustes en los diversos niveles socio-económicos.

3.1.1. Concepto de Inflación.

Inflación.- "Es un fenómeno económico de amplias raíces y repercusiones sociales y políticas, mediante el cual se registra una alza rápida, generalizada y sostenida de los precios de las mercancías, es decir de todos los bienes y servicios producidos en una determinada sociedad". (Arturo Guillen)

Inflación.- "Es el proceso continuado de elevación en el nivel-promedio de precios". (A. Rodas Carpizo)

Inflación.- "Es una enfermedad peligrosa y a veces fatal que si no se remedia a tiempo puede destruir una sociedad. Se produce cuando la cantidad de dinero aumenta más rápidamente que la de los bienes y servicios; cuanto mayor es el incremento de la cantidad de dinero por unidad de producción, la tasa de inflación es más alta." (Milton Friedman).

Inflación: "Es el desequilibrio económico producido por diversas causas, como la emisión excesiva de papel moneda, no respaldada por reservas y caracterizado por el aumento general de precios y la pérdida del valor monetario". (Diccionario Kapeluz de la -- lengua española)

Inflación: "Situación económica que se caracteriza por un brusco incremento en los precios o una disminución en el valor de la -- moneda y que es ocasionada por el aumento en el monto del dinero en circulación en comparación con el monto de los bienes y servicios disponibles." (Hermanos Mancera, S.C.)

La teoría marxista propone que es un fenómeno capitalista-- que aparece como consecuencia de la producción monopolista y de la explotación de los trabajadores.

El punto de vista estructuralista parte del supuesto de que en el caso de los países subdesarrollados, la inflación es originada por los desequilibrios existentes entre el aparato productivo y las demandas de la mayoría de la población. Dado que la infraestructura, el sector financiero y la industria existente-- están enfocados a satisfacer demandas externas o de pequeños -- grupos y no de las mayorías.

De acuerdo con los conceptos anteriores podemos resumir en una sola palabra el concepto de inflación, "carestía de la vida",

que sin embargo conlleva en sí varios factores como lo son el -- aumento desmedido de los precios y el escaso poder adquisitivo-- del dinero propiciando el empobrecimiento del pueblo, la acumulación de riquezas para otros, escasamiento de productos básicos y desempleo, por sólo citar algunas de sus consecuencias de las que trataremos ampliamente cuando hablemos de la inflación en México, así también ahondaremos aún más el concepto de pérdida del poder adquisitivo que va enfocado a nuestro principal objetivo.

Creemos necesario mencionar las etapas por las que pasa la inflación con el fin de ubicar la magnitud de este problema en-- nuestro país, por lo tanto podemos decir que las etapas son las siguientes:

Inflación moderada y controlada.- La mayoría de los países Industrializados la padecen pero los gobiernos cuentan con varios medios para delimitarla, como son los presupuestos, políticas fiscales, limitaciones crediticias, etc.

Inflación abierta.- En ella se desarrolla el proceso acumulativo de alza de precios que se mantiene y amplía por sí mismo por efecto de comportamiento de los grupos sociales y de las previsiones de los sujetos económicos.

Inflación reprimida.- Los gobiernos se esfuerzan por contener - las presiones mediante el bloqueo de salarios la política de su-

perávit presupuestario y control de cambios, se tiene como inconveniente de animar el mercado negro, eliminar algunos estímulos y debilitar la productividad.

Hiperinflación.- Esta existe cuando las alzas de precios se producen en forma continua, desajustando el sistema monetario, que trae como consecuencia la huida de capitales, ya que carecen de su función básica de depósito de valores.

Inflación Desbocada o Galopante.- Este rebasa los límites comprobables, las obligaciones del estado aumentan de tal manera que se ve obligado a seguir emitiendo dinero, además que la alza de precios es incontrolable.

Podemos decir que inflación siempre habrá en cualquier país pero esta debe ser moderada y controlada, de tal manera que no rebase los límites establecidos ya que podría existir una hiperinflación o una inflación desbocada.

3.1.2. Causas que provocaron el desequilibrio.

La inflación es un fenómeno provocado por una serie de complejas situaciones económicas, que generalmente son causadas por desequilibrios socio-económicos, políticos y culturales que a simple vista no tienen relación alguna, pero en conjunto propi-

cion serios disturbios que afectan de manera indefinida la situacion general de una nacion acrecentandose en lugar de disminuir debido a la serie de factores que intervienen en su formacion.

A continuacion citamos las causas mas comunes de este fenomeno:

- A). Déficit en la productividad.- Significa que existe estancamiento productivo y salarial, a la vez que una alza en los precios de los productos. Puesto que no hay produccion, no existen tampoco fuentes de empleo el cual escasea y abarata el costo de la mano de obra.

Este renglon es sumamente importante porque nos señala la causa principal que provoca la inflacion y que no se ha tomado en cuenta para solucionar el problema, ya que para que exista desarrollo es necesaria la productividad en el campo y la industria y por lo regular esto es lo que más se descuida en los países con inflaciones elevadas.

- B). El aumento de circulante monetario.- Es el aumento de dinero en circulacion sin tener apoyo de incremento en la produccion. Esto es provocado por el déficit presupuestario gubernamental puesto que para cubrirlo se valen aumentos a los impuestos y financiamientos externos e internos, es precisamente para cubrir a estos últimos que se emite más moneda.

Estas dos causas son las principales, de ellas se derivan de menor importancia, como:

- a). Incertidumbre en los futuros incrementos de precios lo que genera compras de pánico desequilibrando la igualdad de la oferta y demanda.
- b). Especulación se da cuando la gente canaliza sus recursos en inversiones no productivas como son compras de inmuebles y en general bienes con los que se puede hacer frente a la inflación limitando el desarrollo industrial.

3.1.3. Efectos que provocó la Inflación.

Como consecuencia del desequilibrio económico aparecen males crónicos que perjudican la estabilidad nacional entre ellos encontramos:

- A). Déficit de la balanza comercial incrementándose sustancialmente las importaciones de bienes de equipo y alimentos.
- B). Incremento de la deuda externa tanto del sector público como del privado.
- C). Crecimiento de remisión de utilidades de las filiales -

de las empresas extranjeras ubicadas en nuestro país.

- D). Las inversiones de los mexicanos en el exterior con fines meramente especulativos.
- E). La balanza turística redujo el impacto favorable de la misma como compensadora del déficit comercial.
- F). Transferencia de recursos e ingresos de los sectores-- económicamente débiles a sectores que tienen como retribución la ganancia.
- G). Aumento general de precios.
- H). Aumento del desempleo.
- I). Adopción de políticas desesperadas.
- J). Pobreza.
- K). Adaptación de procedimientos contables y fiscales complicados y a veces injustos para el control de éste fenómeno.

3.2. BOSQUEJO HISTORICO DE LA INFLACION.

3.2.1. Panorama General de la Inflación.

Para comprender mejor los inicios de la inflación haremos - un poco de historia acerca de ella, y así nos daremos cuenta que

en cualquier sociedad mercantil que utilice el dinero como medio de cambio existe la posibilidad de que exista inflación, monetarismo, deuda externa y esto afectará al salario.

Desde la época del mercantilismo se presentaron en Europa-- períodos de alzas generalizadas de precios estrechamente asociados a la afluencia de metales preciosos de sus posesiones de ultramar.

En la fase de libre competencia, (De finales del siglo XVIII a finales del siglo XIX), la tendencia de los precios fué a la baja, aunque es de suponerse, en los períodos de guerra se registraron procesos inflacionarios, de estos existen algunos ejemplos como lo que sucedió durante la guerra civil en los E.E.U.U. ya que en este lapso se dejaron de producir artículos de primera necesidad para producir armamento lo cual encareció los precios de estos productos indispensables.

Sin embargo la revolución tecnológica de el proceso de producción y la inexistencia de pasiones monopolistas de parte de los empresarios hicieron posible que los precios se fueran de nuevo a la baja, en consecuencia de la disminución de los costos unitarios, gracias a la Revolución Industrial. "En el período 1823--1898 los precios al mayoreo en los E.E.U.U. descendieron un 35%. (Harry Magdoff).

Con el transcurso del tiempo fueron apareciendo los monopolios entrando en la llamada fase imperialista o monopolista del capitalismo, a principios del siglo XX estos se consolidaron como el elemento dominante de esta economía, de esta manera la inflación ha sido la norma en materia de precios. En el período-- 1898-1973, los precios al mayoreo en EEUU se incrementaron 430%. El proceso se advirtió más claramente a partir de la primera Guerra Mundial (1914-1918), cuando el capitalismo monopolista de Estado. Caracterizado por el enlace que nace entre el Estado y los monopolios en un mecanismo único de acumulación destinado a salvar el capitalismo, pues para que el monopolio pueda subsistir-- recurre irremediabilmente al poder del Estado para preservar las riquezas y reglamentar y permitir la explotación de los trabajadores asalariados.

Existió una gran depresión en los años treinta, como consecuencia de ella la inflación se atenúo, aunque persistió la tendencia a la alza de precios. Existen dos períodos claros en los cuales se registran cambios bruscos en el proceso inflacionario-- crónico, que son la segunda guerra mundial y los años setenta en los cuales se iniciaba la aparentemente interminable crisis capitalista.

Anterior a esto la inflación tenía épocas de recesión o períodos, pero a partir de esta última fase se presenta como un -- mal crónico, porque subsiste tanto en las fases de aúge como en-

las recesivas del ciclo económico, de esta manera no hay período de recuperación como ocurría antes, que la inflación iba de la mano con el auge productivo. A partir de este momento surge un nuevo término llamado Stagflation traducido en español como "estancamiento" lo que significa estancamiento productivo y salarial a la vez alza en los precios de los productos, este fenómeno afecta a nuestro país a partir de la recesión de 1976-1977, cuando la producción nacional cayo, mientras los precios crecían a tasas al 30%.

En 1983, por ejemplo, los precios en América Latina aumentaron 130%, o sea más de 20 veces la tasa de los países desarrollados que en el mismo año fue del 6%. Estos porcentajes muestran la gran diferencia que existe entre las economías estables y deterioradas.

Los países socialistas por su lado han mantenido una estabilidad en los precios por largos períodos, esto según cifras oficiales, porque en el presente se ha manejado información más amplia que no permite juzgar de manera correcta esta economía debido a las vaguedades y distorsiones en la información que se maneja a su alrededor, por esta razón nos apegaremos estrictamente a las informaciones oficiales, las cuales no denotan rasgos de inflación y desmienten totalmente a la teoría de universalidad de este fenómeno.

3.2.2. Crisis económica de México de 1930 a 1991.

Durante los años treinta se establece un pacto social entre gobierno y trabajadores para impulsar el desarrollo. En el año de 1940 el entonces Presidente M. Avila Camacho requiere de un golpe de timón para encauzar el desarrollo por lo tanto existe inflación y desarrollo al mismo tiempo, gozando la economía nacional de un notable crecimiento económico, existiendo a su vez la inestabilidad en los precios por lo cual sufre el país dos devaluaciones una en 1948 y la otra en 1954.

En este año de 1954 se preparan los mecanismos para instalar el desarrollo estabilizador como centro de la política económica, modelo injusto por naturaleza, esta situación prevaleció hasta 1970 y logró mantener el peso fijo en su paridad con el dólar -- pero provocó una baja anual del 6.5% en el Producto Interno Bruto.

Durante éste período la Balanza de Pagos (que es una cuenta detallada de las transacciones comerciales y financieras dentro de un período determinado por una Nación; con otras naciones, -- donde se incluyen transacciones corrientes como importaciones -- exportaciones y gastos de turistas, transacciones de capital como inversiones en otros países y transacciones de oro que representan la transferencia de oro, o de otros valores para compensar -

el déficit en la balanza de pagos si hubiese) sufrió serias alteraciones en los renglones más importantes que la conforman debido al exceso de importaciones y escaseamiento de exportaciones. Teniendo mucho que ver con este fenómeno el clima internacional. (Por los intereses que manejan las compañías transnacionales).

A partir de 1970 el aumento de la deuda provocó aumento de precios, en 1976 apareció la crisis monetaria y recesión que dió el golpe de gracia a la economía mexicana creando un verdadero caos con su llegada pues existía crisis y se freno el desarrollo el cual hasta el momento era utópico y por lo tanto una farsa política.

Después del terrible bache de 1976 resultaba inevitable la reestructuración económica del país. Se manifestó la apertura de nuevos créditos y se empezaron a pregonar nuevamente el desarrollo lento pero seguro según la demagogía política del país. El tema de la calidad cambiaria del peso contra el dólar significaba un verdadero tabú y años próximos al segundo golpe asentado en 1982, varios discursos de notables economistas hacían creer al pueblo que existía un desarrollo en lugar de un déficit.

En 1982 al finalizar el sexenio de José López Portillo, se anuncia lo que ya se veía venir en el estancamiento económico que no alcanzaba ni el 0.03% anual, más bien era lo que se podría llamar nulo, mientras que la inflación alcanzaba niveles insospechados.

dos, en otras palabras el poder adquisitivo quedaba hecho añicos y el peso se desplomaba ante el dólar, la inflación se refuerza y se arraiga abriéndole el camino a la inflación inercial, -- podríamos decir que a principios de 1983, la inflación reprimida de años anteriores, se liberó y para 1985 los insumos de menor incidencia en el renglón de los costos directos eran los salarios.

En 1986 en un marco de disciplina monetaria y con salarios-reales deprimidos y ajustes económicos representativos, aún así se incrementó la inflación en el mismo porcentaje de 1983 el 73%.

Por esta razón en 1987 el sector gubernamental se ve obligado en diagnosticar una inflación de oferta, lo cual resultó -contraproducente porque mientras las utilidades de las empresas aumentaban, los salarios se disminuirían cada vez más aunque se disminuyeron los impuestos en un 70% no hubo en este período reinversiones productivas, sino más bien se han canalizado hacia-- los intermediarios financieros.

Por lo tanto en 1987, se marco la inflación más alta y con el grave riesgo de caer en la hiperinflación.

Ante esta situación de subita inflación, en 1988, se puso-- en marcha el programa llamado Pacto de Solidaridad Económica, - cuyo objetivo básico, era evaluar el índice inflacionario, este se tomó como un recurso para detener la inflación en el sexenio

(1982-1988), se caracterizó por haber alcanzado las más altas tasas de inflación, en México se suscribió en el mes de Diciembre de 1987, el pacto de solidaridad económica fue entre el gobierno federal y representantes de los sectores obrero, campesino y empresarial.

Pacto para la estabilidad y el crecimiento económico. Considerando que el Pacto de Solidaridad Económica con sus prórrogas al no detener la inflación, el 12 de Diciembre de 1988 se suscribió el Pacto para la Estabilidad y el Crecimiento Económico (PECE), con la participación de los sectores obrero, campesino, empresarial y el gobierno Federal.

El objetivo del PECE es consolidar el abatimiento de la inflación, mantener la estabilidad de precios controlar las tasas de interés para la recuperación gradual y sostenida del crecimiento económico.

Este programa económico ha tenido diversas prórrogas y la última la que se firmó el 11 de Noviembre de 1990, que se denominó PECE-V, con vigencia hasta el 31 de Diciembre de 1991. Lo que se pretende con estos programas es la reducción del proceso inflacionario ya que, según fue anunciado para 1991 sería de un 14%.

Todas las circunstancias antes descritas provocaron que para

lamente a estos conflictos económicos surgiera una reacción -- del Instituto Mexicano de Contadores Públicos ante ellos, para-- reflejarlos de manera lógica en la contabilidad. Para comprender mejor esta reacción que desemboca en la emisión de boletines, hablaremos de ella ampliamente en el siguiente capítulo.

C A P I T U L O

IV

**EL RECONOCIMIENTO DE LA INFLACION EN
LOS ESTADOS FINANCIEROS**

CAPITULO IV REEXPRESION DE ESTADOS FINANCIEROS

4.1. EMISION DE BOLETINES POR LA COMISION DE PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD.

La contabilidad tradicional en épocas inflacionarias puede provocar que, a nivel de accionistas, sindicatos y en general el público dude de su credibilidad, debido a que las empresas por un lado afrontan problemas de liquidez y escasez de capital y con tariamente a esta situación reportan altas utilidades, por esta razón no pueden hacer frente a la demanda de aumentos salariales para sus trabajadores, o a la mejora de precios al público, o -- alentar a sus accionistas para engrandecer o crear nuevas compañías gracias a los dividendos percibidos.

De esta manera las empresas en épocas de inflación resienten fuertemente los efectos de este fenómeno económico en su estructura financiera, lo cual genera consecuencias que dañan aún más la economía nacional como son el recorte de personal, reducción de las ventas y una baja en la capacidad de producción.

A raíz de los efectos de la inflación en la información financiera, se hizo necesario utilizar métodos de reexpresión que contribuyeron a la conservación de la capacidad productiva dichos métodos utilizan procedimientos lógicos que con las limita-

ciones que tiene cada uno de ellos permiten dar una información-veraz y oportuna que ayuda a tomar decisiones correctas teniendo como base información congruente.

4.1.1. Boletín B-5.

Con el fin de lograr uniformidad en los métodos y procedimientos utilizados para actualizar los estados financieros la Comisión de los Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., emitió en el año de 1969 el Boletín B-2 de la llamada serie azul; "Revelación de Activos Fijos" emitidos en Septiembre del año mencionado. Este Boletín establecía el hecho de poder revaluar los activos fijos, siempre y cuando este efecto fuera reflejado adecuadamente en los Estados Financieros; que el superávit por revaluación fuera parte integral -- del capital contable, que no debía distribuirse pero si capitalizarse señalando por separado el valor original y su depreciación del monto de la revelación, misma que debía estar respaldada en estudios y dictámenes de peritos independientes.

En 1975 expide el Boletín B-5 "Registro de las Transacciones en Moneda Extranjera". Este Boletín surgió como normativo de los procedimientos que se utilizarían cuando se tuviera una deuda o pasivo en moneda extranjera que se hubiese invertido en activos--no monetarios (Que se tuvieron físicamente y estuvieran documentados), por este motivo se establecía que las fluctuaciones origi

nadas por el tipo de cambio debían ser incrementadas al costo de los activos no monetarios y que este costo no debía ser superior al valor del mercado.

4.1.2. Boletín B-7.

Posteriormente en el año de 1979 esta comisión emite el Boletín B-7 que entra en vigor a partir de 1980.

Este Boletín señala que para la actualización de la información financiera se puede utilizar cualquiera de estos dos métodos:

- A). Método de ajuste por cambios en el nivel general de precios.
- B). Método de costos específicos o valores de reposición.

Señala que los ajustes obtenidos por la aplicación de los métodos antes mencionados no deben incorporarse a los estados financieros, sino presentarse como información adicional a los mismos. A este Boletín se le denominó "Revelación de los efectos de la inflación en la información financiera" y su finalidad era -- ofrecer un enfoque práctico que ayudara a establecer lineamientos que permitieran incrementar el grado de significación y congruencia de la información financiera. Este Boletín es concebido como parte original de un proceso evolutivo y experimental.

Debido a la urgente necesidad de adoptar la solución establecida en este documento el IMCP realizó durante el año de 1980 una amplia difusión en todo el país, acerca de su contenido y aplicación. Posteriormente en 1981 se realizó una encuesta para reunir experiencias y puntos de vista de las diversas personas involucradas en la preparación y uso de la información financiera en cuanto a los lineamientos del Boletín B-7.

4.1.3. Boletín B-10 y sus adecuaciones.

Dado que el Boletín B-7 no pretendía afrontar el problema de la inflación en la información financiera y existía en realidad una fuerte necesidad de hacerlo, en Junio de 1983 la Comisión de Principios de Contabilidad publicó el Boletín B-10, "Reconocimiento de los Efectos de la Inflación en la Información Financiera". Este Boletín es producto del estudio evolutivo y experimental -- a que estuvo sujeto el Boletín B-7, y que permite dar claridad y realismo a la información financiera puesto que contiene las normas generales y los lineamientos particulares para conseguirlo.

Este Boletín tomo carácter de obligatoriedad a partir de los ejercicios terminados el 31 de Diciembre de 1984, por lo cual dejó sin efectos al Boletín B-7 durante este primer año de aplicación la Comisión de Principios de Contabilidad, registró las situaciones que llegaron a su conocimiento relacionadas con la

aplicación del Boletín resultado de ello fué la emisión de las circulares 25 y 26 para mejorar su funcionamiento.

En Octubre de 1985 con la finalidad de darles un carácter de normatividad requerida para la observancia de las circulares anteriores, se crea el primer documento de adecuaciones y en Noviembre de 1987 basado en los criterios de la circular 28 se emitió el segundo documento de adecuaciones al B-10, el 30 de Junio de 1989 fué aprobado el tercer documento de adecuaciones al Boletín B-10.

En Enero de 1990 con la finalidad de hacer más comprensible el Boletín B-10, su interpretación, y la de sus tres documentos de adecuaciones el Instituto Mexicano de Contadores Públicos emitió un documento integrador con el cual quedan sin efecto las disposiciones del Boletín B-10 original, el primero y segundo documentos de adecuaciones en sus partes que contravengan esta edición integradora.

El Boletín B-10 en sus párrafos del 25 al 33 nos plantea -- que todas y cada una de las partidas que integran los estados -- financieros deben expresarse en moneda del mismo poder adquisitivo siendo éste, el de la fecha de balance.

Cuando se presentan estados financieros comparativos, se de

be reexpresar en pesos de poder adquisitivo del último ejercicio.

Además se debe determinar :

- 1). El resultado por tenencia de activos no monetarios, al que-- abreviaremos como RETANOM. El cuál existe únicamente en el método de costos específicos, presenta la variación del valor de los activos por encima o por debajo de la inflación. Si la variación es superior al INCP es ganancia, en caso contrario es pérdida se llevará el resultado al capital contable.

- 2). El costo integral de financiamiento, a quien identificaremos como CIF, Su principal objetivo es reconocer que la carga -- financiera de la empresa esta integrada por:
 - a). El interés y sus equivalentes que tradicionalmente se han considerado como costos financieros.

 - b). Las diferencias cambiarias, o sea, el costo de financiarse en moneda extranjera.

 - c). El efecto por la posición monetaria, al cual llamaremos REPOMO (Resultado por Posición Monetaria). Nace del hecho de que existen activos monetarios y pasivos monetarios -- que durante una época inflacionaria ven disminuido su poder adquisitivo, al mismo tiempo que siguen manteniendo su valor nominal. En el caso de los activos monetarios-- esto provoca una pérdida y en caso contrario en los pasivos monetarios se adquiere una ganancia. Por lo tanto al-

sacar la diferencia entre pasivos monetarios y activos--
monetarios se obtiene un resultado que se presenta dentro
del costo integral del financiamiento.

El CIF debe ser parte integrante del estado de resulta--
dos en seguida de la utilidad de operación, en una sec--
ción denominada costo integral de financiamiento desglo--
sada en cada uno de sus elementos.

4.2. LA REEXPRESION DE LA INFORMACION FINANCIERA.

4.2.1. Importancia.

Según como hemos comprendido en los subtítulos anteriores, -
la inflación tiene serias repercusiones en el área contable, ya
que la información presentada en cifras históricas de ninguna ma-
nera puede reflajar fielmente la realidad financiera de un ente-
económico, tomando en cuenta que esta clase de información puede
crear problemas mayores al tomar decisiones sobre ella.

Los principales problemas podríamos considerarlos como sigue:

- 1.- Precios de ventas irrelevantes
- 2.- Gestiones difíciles en el caso de precios controlados.
- 3.- Distorsión de la medición de la efectividad de la gestión -
gerencial.

- 4.- Planeación irrelevante.
- 5.- Decisiones erróneas en cuanto a:
 - a). Nivel de inventarios.
 - b). Inversiones.
 - c). Dividendos.
 - d). Utilidades.
- 6.- Dificultad en gestiones en financiamiento.
- 7.- Pago excesivo de dividendos.
- 8.- Impuestos y participación.
- 9.- Presiones laborales.
- 10.-Riesgo de descapitalización.

Si existen en todos estos supuestos lo que pueden provocar es descapitalización y cierre del ente económico.

4.2.2 Contabilidad Ajustada a los Niveles Generales de Precios (CANGP).

La (CANGP) cambia la unidad de medición al tomar aquella - que refleje una cantidad uniforme de poder de compra actual esto es utiliza PESOS CONSTANTES (Cantidades equivalentes de dinero en términos del poder de compra actual).

"Si se ajustan las cifras por cambios en el nivel general - de precios y se aplican todos los conceptos susceptibles de ser modificados que integran los estados financieros, se considera -

que no ha existido violación del Principio del Valor Histórico -- Original sin embargo esta situación debe de quedar debidamente -- aclarada en la información que se produzca" la finalidad de este método será de reportar en los estados financieros no unidades monetarias históricas, sino ajustarlas a un número equivalente de dinero según el poder general de compra constante, esto es el actual.

4.2.2.1. Criterios básicos.

Para la actualización de la información financiera es importante conocer ciertos criterios que sirven como base para su realización en el presente trabajo se explicarán el uso de índices de clasificación de las partidas de acuerdo a su comportamiento en épocas inflacionarias y las generalidades que deben tomarse en cuenta.

- 1). **Uso de Índices.-** Aplicación de factores de ajustes derivados de Índice Nacional de Precios al Consumidor.
 - A). **Uso de índices de precios.-** Es la conversión de pesos nominales a pesos constantes mediante el incremento en los niveles de precios.
 - B). **El Índice de precios.-** Es una medida estadística que se usa en la economía para expresar el cambio porcentual en los precios de un bien en dos momentos del tiempo. En Mé-

xico lo elabora el Banco de México se conoce como Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC) y se publica mensualmente en el diario oficial y en su revista-Indicadores Económicos para darlo a conocer al público-en general.

El Sistema Nacional de Índices de Precios al Consumidor recopila cada mes 35000 cotizaciones directas de 16 ciudades, sobre los precios de aproximadamente 1000 artículos y servicios específicos.

Los promedios de dichas cotizaciones dan lugar a los Índices de 172 conceptos genéticos sobre bienes y servicios que forman la canasta básica de INPC de cada una de las ciudades a nivel Nacional la estructura de ponderaciones esta basada fundamentalmente en las cifras de la "encuesta de ingresos y gastos Familiares de México-en 1963", realizada por el Banco de México.

INPC se publica a partir de 1968 por lo cual servirá para ajustar las cifras posteriores a dicho año; para los años anteriores se aplica otro Índice en el precio-implícito del producto interno bruto que se aplicará a las cifras entre el periodo de 1950 y 1968.

2). El ajuste de las cifras de estados financieros debe efectuar

se de la siguiente manera;

- A). Aplicación del Índice de Precios implícito del Producto Interno Bruto para el ajuste de cifras del Balance General 1970 incluye en esta primera conversión, todas las partidas cuyo origen data de años anteriores.
- B). A partir de las cifras ajustadas según el inciso anterior se ajustan las cifras de estados financieros de -- fechas subsecuentes.
- C). En el caso de ejercicios sociales terminados en meses -- diferentes al de Diciembre se procederá como sigue:
 - a). Se procederá como en el inciso dos porque no se considera que exista variación sustancial entre Diciembre y el mes de cierre por la supuesta estabilidad de este período.
 - b). Para los años subsecuentes de 1970 se utilizará el INPC que corresponde al cierre del ejercicio.
- D). La aplicación de este Índice se efectuará tomando en -- consideración que la edad promedio de las partidas no -- monetarias rara vez sobrepasa a los 20 años, por lo que se tomará como tope el año de 1950.

Para la conversión de las cifras históricas a cifras de

de poder adquisitivo a la fecha en que se trate de reexpresar se utiliza el siguiente factor:

Factor de ajuste = INPC a la fecha de reexpresión / INPC a la fecha de adquisición o última reexpresión.

3). Consideraciones importantes sobre el INPC

- A). Con lo que se pretende utilizar el INPC es adecuar la presentación en unidades monetarias independientemente de todos los efectos especiales que sufren en determinados giros o ramas de industria.
- B). Aunque puede disponer de Indices Especificos es más recomendable el INPC por el beneficio de la comparabilidad de la información.
- a). Indices mensuales o promedios.- La publicación del INPC por el Banco de México es mensual por lo tanto se pueden calcular los factores de ajustes mensuales trimestrales, etc. y aplicarse de acuerdo a las características propias de cada empresa si alguna tiene un comportamiento uniforme durante todo el año, se determina un factor de ajuste promedio, el cual se calcula de la siguiente manera:
- INPC al Cierre de la fecha de reexpresión / INPC promedio del año en que se obtuvieron o generaron.

4.2.2.2. Clasificación de partidas de acuerdo a su comportamiento en épocas inflacionarias.

Se deben distinguir aquellas partidas que están valuadas en unidades monetarias corrientes (Que por lo mismo no requiere ajustes a precio actual) y las unidades monetarias actuales que si requieren ajustes para que sean valuadas en unidades actuales.

Partidas Monetarias: Son aquellas cantidades cuyo valor representa derechos u obligaciones, son valores nominales de dinero independiente de los cambios en el INPC.

Partidas no Monetarias: Estas partidas estarán expresadas en los estados financieros tradicionales en términos de las unidades monetarias históricas erogadas por sus tenedores, se protegen contra los cambios de precios, ya que estas partidas conservan su valor intrínseco.

Para la actualización de las cifras es necesario aplicar la siguiente fórmula:

Ganancia o Pérdida Monetaria = Activos Monetarios - Pasivos Monetarios.

Ajustes a partidas no Monetarias: Para realizar el ajuste de las partidas no monetarias y evitar algunos problemas que se presen-

tan al hacerlo debemos tomar en cuenta algunos aspectos, en las partidas que por su variabilidad debemos especificar.

1). Inventarios:

Debido a la variedad que podemos encontrar en el sistema de valuación de Inventarios es necesario que conozcamos el sistema que se utilice en la empresa en la que reexpresaremos así como sus características también se requiere saber las fechas exactas de adquisición y su costo histórico, cuando la empresa es industrial el análisis debe ser aun más minucioso y detallado, como ejemplo debemos averiguar los componentes del costo, la fecha de origen, monto, etc.

Valuación por Primeras Entradas Primeras Salidas (PEPS): De acuerdo con lo que conocemos sobre este sistema de inventarios el final quedaría valuado a la última compra por lo tanto debemos identificar claramente las últimas compras. En dado caso que las últimas compras fueron el último mes o en los últimos meses quizá no requería ningún ajuste, pero si estas son de principios de ejercicios entonces tendrán que ajustarse.

Valuación por Ultimas Entradas Primeras Salidas (UEPS): El ajuste se haría aplicando el costo Histórico de cada capa adquisición usando como denominador el Índice aplicable a la

fecha de adquisición de esa capa y como numerador el índice a la fecha en que se desea reexpresar la información.

Valuación por Promedios: Cuando se utiliza este método de valuación para efectos de ajustar el inventario inicial debe partirse de la antigüedad promedio de las unidades del inventario inicial, la edad promedio depende de dos factores:

- a). El porcentaje de las compras totales del año que queden en el Inventario Final (Cantidad real con el índice de rotación de Inventario) y,
- b). La proporción del aumento de compras.- Por lo tanto para la aplicación de este método se supondrá las antigüedades promedio de los artículos de inventarios tomando en cuenta estos dos factores y así aplicar el procedimiento de ajuste según el Índice de Precios que corresponde a la fecha de adquisición.

2). Activo Fijo:

Este renglón representa un fuerte impacto de la inflación en la información financiera puesto que su valor permanece al costo histórico original de su adquisición y consecuente no refleja una realidad a la fecha actual.

Para realizar el ajuste de estas cifras debemos tener un --

análisis de todas las compras que los integran por ejemplo terrenos, edificios, mobiliario, y equipo, etc.

Por el gran número de partidas y fechas de adquisición se complica el ajuste inicial de esta manera se tiene que llevar a cabo el siguiente trabajo.

- a). Se determinan las fechas originales de adquisición de cada partida en forma individual se debe tener cuidado en el caso de ampliaciones o mejoras que tengan estos activos se deben anotar las fechas de estas ampliaciones ya que repercuten directamente en el ajuste que se realiza.
- b). Se determinará el factor de ajuste tomando en cuenta el índice de precios la fecha de adquisición y el índice de precios de la fecha en que tratamos de actualizar.

3). Depreciación de los Activos Fijos:

El procedimiento de ajuste de este rubro sería sencillo pues sólo aplicaríamos a la cifra de depreciación acumulada el mismo factor de conversión que efectuamos al valor de adquisición del activo fijo.

Otro procedimiento sería aplicar a la cifra reexpresada del activo fijo el porcentaje de depreciación que resultaría to--

mando en cuenta la vida útil del activo.

Al no tomar en cuenta la vida útil del bien y hacerlo sobre bases fiscales contables habría conflicto puesto que no estamos reflejando una realidad.

Existen también otra serie de problemas que se pueden presentar y que es necesario analizar como los siguientes:

- a). Definir las políticas de la empresa para depreciar su activo fijo.
- b). Política de definición de depreciación para adquisiciones a mitad de período, etc.

4). Pagos Anticipados:

En general son partidas no monetarias salvo escasos ejemplos como los impuestos pagados por anticipados, sin embargo la gran mayoría de ellos como seguros, publicidad pagada por anticipado, etc. son no monetarios.

Para su ajuste se determina la fecha en que se hizo el pago anticipado y se determina el índice a esa fecha para calcular el factor de conversión.

5). Pasivo:

generalmente las partidas que integran el pasivo son monetarias dentro del ajuste para determinar la utilidad o pérdida monetaria, sin embargo pueden existir créditos diferidos que indican la prestación de un servicio futuro, por lo tanto son una partida no monetaria y requerirá ajustes según el procedimiento que ya se ha comentado anteriormente.

6). Capital Contable:

Sé considera como partida no monetaria y por lo tanto sufre ajustes de acuerdo con la fecha en que se generan las utilidades y otras partidas como las reservas (Legal, de Reinversión, etc), por lo cual se requiere de toda información que nos permita analizar en forma detallada su integración para llevar a cabo este ajuste existen avrios métodos:

- a). Tratarse como una sola cantidad residual (La diferencia entre total de activos y el total de pasivo).
- b). Podría formarse de cuentas que distingan el capital pagado en las utilidades retenidas; y
- c). Podría constar de alguna otra combinación de cuentas.

Es no monetaria si su valuación refleja el poder de adquisición de la fecha en que se emitieron. Por otra parte si reflejan el valor de liquidación sería partida monetaria.

Utilidades Acumuladas: También deben convertirse en cifras-
actuales reexpressando su saldo de acuerdo con los años que fue-
ron obtenidas y aplicando el factor correspondiente.

7). Estado de Resultados ajustes al Nivel de Precios.

Los ingresos, gastos, y en general las cuentas del estado-
de los resultados son partidas no monetarias, por lo cual--
se deben ajustar al igual que se hacen con las partidas de-
balance para determinar los precios corrientes a la fecha-
que desea reexpressar.

a). Ventas.- Se ajustan aplicando el factor de conversión-
correspondiente de cada mes, teniendose que determinar-
factores de ajuste, mensuales de acuerdo con el año co-
rrespondiente, Si las variaciones en ventas no son sig-
nificativas en el ejercicio se puede utilizar un índice
promedio o se podrían utilizar no índices mensuales si-
no índices correspondientes a un período trimestral o -
semestral según el caso.

b). Costos y Gastos.- Si se determina en forma tradicional
inventario inicial más compras menos inventario final-
implica el ajuste a estas tres partidas de esta manera-
el inicial se debe multiplicar el factor de ajuste de-
acuerdo con el Índice de la Fecha en que se desea reex-
presar.

Las compras costo de producción se ajustan según el procedimiento para las ventas, esto es de acuerdo con las partidas mensuales o por período. Al inventario Final se le aplicará el factor de conversión correspondiente.

4.2.2.3. Aplicación del método de la CANGP.

Método de CANGP: Este método pretende corregir el impacto de la inflación en la información financiera en forma integral-- para la aplicación es necesario un análisis para tomar la deci sión de llevar a cabo o no. Los pasos que deben seguir para im plantarlo son los siguientes:

- 1). El convencimiento de la dirección de la empresa.
- 2). Analizar las ventajas y desventajas que se tienen que implan tar en este método.
- 3). Determinar si se llevará a cabo con métodos manuales o compu tarizados.
- 4). Asegurarse de que se cuente con los medios de obtener la -- información que requiera para la CANGP.
- 5). Saber si se cuenta con personal capacitado para realizar este trabajo si se contratará en forma externa.
- 6). Definir con precisión las partidas monetarias y no moneta-- rias .
- 7). Crear las políticas que se seguirán para la determinación de

- la ganancia monetaria así como su presentación en el B-6.
- 8). Determinación de los Factores de Conversión, tomando en cuenta el Índice que se va aplicar según las diferentes partidas de ajustes, una medida práctica sería que las empresas determinaran en forma analítica todos sus factores quizá por períodos mensuales y anuales así como los promedios.
 - 9). Tomar en cuenta el costo de llevar a cabo el CANGP que será alto en el primer período sin embargo se reducirá en los siguientes períodos en que se vaya ajustando.

La información financiera que se necesita para efectos de su conversión son:

- A). Balance General: Se debe preparar el Balance General -- con todos sus anexos debidamente detallados por ejemplo en el capital contable las fechas de aportación, las utilidades obtenidas por el ejercicio, reservas; pérdidas, pago de dividendos, etc.
- B). Estado de Resultados: Debemos disponer del análisis -- de las ventas, compras, gastos, etc.

Análisis financiero de la contabilidad de cambios en el nivel general de precios:

Con este nuevo método se dispondrá de nueva información y el análisis financiero deberá estar basado en estos nuevos

datos y que la mayoría de las técnicas de análisis financiero tradicionales serían aplicables, con estas cifras la -- situación financiera de la empresa cambiará radicalmente, - uno de los renglones que más variaciones tendrá será la uti lidad y esta generalmente es la base para determinar la ren tabilidad de las empresas, seguramente nos reflejará cam-- bios sorprendente.

4.2.2.4. Ventajas y desventajas de la CANGP.

De acuerdo con lo que expresamos anteriormente es necesario tomar en cuenta las ventajas y desventajas de este método por lo cual presentamos algunas de ellas aportadas por diferentes auto-- res.

1.- Ventajas:

- A.- Corrige contabilidad tradicional, conservando las venta jas de la misma y el costo histórico.
- B.- La información que emite la CANGP cumple con las carac terísticas fundamentales de la información contable o-- sea, utilidad y confiabilidad al tomar en cuenta los -- efectos de la inflación en la información financiera.
- C.- Permite a los directores de la empresa tomar decisiones adecuadas y evitar entre otros efectos la descapitaliza ción de la empresa.

- D.- Su aplicación es más sencilla y en determinado momento menos costoso además es más accesible para la mayoría del personal de la empresa.
- E.- Será más fácil para la revisión de los auditores ya que conserva la contabilidad tradicional.
- F.- Con las reformas fiscales de 1979 el procedimiento para determinar deducciones adicionales por inflación, es-- en base de este método por lo tanto, se tendrá también esta ventaja de conocer el procedimiento para su determinación.

2.- Desventajas:

- A.- Los críticos más fuertes de éste sistema se basan en que dichos índices están determinados de acuerdo a una diversidad de bienes y servicios, de acuerdo con promedios que se sacan de ellos, de esta manera no se toma en cuenta la situación específica de la empresa, no reflejándose el valor real de los activos de la empresa.
- B.- Al no tomar en cuenta la situación específica, quizá no este protegiendo el poder adquisitivo del capital de los accionistas.
- C.- El reconocimiento de utilidades generadas por la inversión en activos no monetarios, sin esperar su realización o venta.
- D.- Crea confusión en el usuario debido al manejo de cifras históricas y reexpresadas.

4.2.3. Contabilidad a valores actuales.

No es un método de ajuste como el de la CANGP, sino otro sistema de contabilidad que parte principalmente del criterio de considerar la utilidad "Cuando se realiza y no cuando se conoce" ya que la utilidad puede provenir de varias causas y no nada más de la operación propia de la empresa, sino por ejemplo, de haber retenido valores monetarios derivados de la habilidad financiera en épocas de inflación.

4.2.3.1. Criterios básicos.

- 1.- Posee una base de medición la cual tiene su propia unidad de medida, así como un concepto propio de utilidad.
- 2.- El valor a utilizarse obtiene de una manera particular.

Existen varios conceptos de valor que se deben considerar para una buena valuación.

- A.- Valor de reposición o valor de uso: Es lo que tendríamos que pagar por un bien tomando en cuenta el potencial que tiene el activo actual y los avances tecnológicos.
- B.- Valor de realización: El precio que se obtendría por el activo si este se vendiera.
- C.- Valor de uso o económico: Precio que representa el beneficio

económico, que generará el activo en caso de que lo retenga - la empresa.

El valor más aceptado dentro del ámbito contable es el de reposición porque representa la posibilidad de convertir el servicio potencial de los activos adquiridos.

4.2.3.2. Aplicación de la Contabilidad de Valores Actuales.

Es conveniente seguir unos cuantos pasos básicos para la -- aplicación de la contabilidad a valores actuales con el fin de -- adoptar una secuencia lógica. Estos pasos son los siguientes:

- A.- Se lleva a cabo la clasificación de partidas monetarias y no monetarias.
- B.- Se actualizan los activos no monetarios de la misma manera -- que en CANGP.
- C.- Los inventarios se valúan el costo de reposición independien -- temente de que se tenga método PEPS, UEPS, o Promedios.
- D.- Bienes comprados, el costo de reposición deberá hacerse por -- cada artículo según el precio de compra actual, cuando se -- manejan volúmenes considerables de inventario, se puede mane -- jar de acuerdo con el aumento de precios en productos repre -- sentativos aplicando un índice de precios que no sea el INPC.
- E.- La producción en proceso y los artículos terminados se valúan

de acuerdo con la integración de precios actuales, la compra de materias primas, el costo de mano de obra, así como los demás integrantes del costo.

F.- Los activos fijos se valuarán de la siguiente manera:

- a). Si el bien es nuevo y no ha sufrido grandes cambios tecnológicos se determina su valor por medio de cotización con proveedores.
- b). Cuando el bien es usado o fue construido por la empresa entonces se puede determinar por medio de avalúo realizado por personas calificadas, o considerando valores de cotizaciones o al valor de mercado.
- c). Si se trata de bienes importados se toman en cuenta las cotizaciones en el país de origen o los índices específicos de ese país.
- d). El ajuste de la diferencia entre el costo de reposición y el histórico se considera como una partida adicional del activo que se denomina revaluación de activos.
- e). El ajuste de la depreciación se calculará de acuerdo con el nuevo valor de reposición del activo, tomando en cuenta la vida útil de los bienes y aplicando la tasa de depreciación correspondientes.

Para que cumpla con su objetivo este método, las actualizaciones deben llevarse a cabo periódicamente por lo menos cada año.

G.- La cuenta de capital se actualizará siguiendo el mismo método

que en la CANGP, sin embargo en lo que respecta a las utilidades, se establece la presentación de otro tipo de estados de información de los resultados muy diferentes a los tradicionales, dichos estados son los siguientes:

- a). Estado de cambios en valor: Este estado nos muestra el aumento del valor por la revaluación de activos no monetarios, las unidades de moneda, que reponen el poder adquisitivo del capital social, las unidades de moneda que reponen el poder adquisitivo de las utilidades invertidas y los de la utilidad o pérdida monetaria.
- b). Estado de utilidad o pérdida monetaria: Nos muestra las utilidades o pérdidas que se obtienen de la relación de los activos o pasivos monetarios la cual se determina aplicando el índice general de precios.

Método de actualización de Costos específicos (Valores de Reposición); solo se aplican a los rubros de Inventarios y activos fijos así como a los costos y gastos del período asociados en dichos rubros las demás partidas se actualizan por CANGP.

4.2.3.3. Ventajas y desventajas de la contabilidad a valores actuales.

Al igual que el método de CANGP este método tiene ciertas características que lo hacen adecuado o inadecuado al implantar-

lo las ventajas son:

1.- Ventajas:

- A.- Las cifras actualizadas están apegadas a una realidad al tomar en cuenta el costo de reposición.
- B.- La información que se proporciona al usuario muestra la realidad de la situación financiera actualizada de la empresa porque se considera el valor específico de los activos.
- C.- Como presenta por separado la utilidad de operación de la utilidad por retener activos en épocas inflacionarias, proporciona una mejor evaluación de la administración de la empresa.
- D.- Motiva a los accionistas para que inviertan más y se evita la descapitalización.

2.- Desventajas:

- A.- Es complicado determinar los valores actuales específicos de los activos.
- B.- Implica el establecimiento de las técnicas para la implantación de este método, cambiando la estructura de la contabilidad tradicional.
- C.- Dificulta la verificación de los auditores externos por los criterios utilizados para la actualización de los valores.

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

C A P I T U L O

V

**AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS
ACTUALIZADOS**

CAPITULO V AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS
ACTUALIZADOS.

Una vez que hemos determinado y analizado en los capítulos anteriores, que es la Contabilidad General y en que consiste, -- así como que es la auditoría, sus normas, procedimientos y metodología así como que es la inflación y como nos afecta en los Estados Financieros, y en el cuarto capítulo vimos que es la reexpresión en este capítulo mencionamos que la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos preparó para unificar criterios, el boletín (G-20) que trata sobre los procedimientos en la auditoría para que el Contador Público, se guíe en la revisión de aquellos rubros de los Estados Financieros que se actualizan reconociendo los efectos de la inflación en la Información Financiera, tomando en cuenta que se deben conservar las cifras históricas, partiremos de la base de que éstas cifras han sido previamente examinadas.

5.1. OBJETIVOS DE AUDITORIA PARA EL EXAMEN DE LA ACTUALIZACION DE LA INFORMACION POR LOS EFECTOS DE LA INFLACION.

El propósito del Boletín G-20 es delinear los objetivos específicos de auditoría, así como sus procedimientos en la revisión de la valuación, contabilización y revelación de los efectos de la inflación en la información financiera, mencionamos a

continuación los objetivos de auditoría.

- 1). El auditor evaluará si el método seleccionado para la actualización de las cifras proporcionará información apegada a la realidad en el contexto del criterio prudencial.
- 2). Dicho revisor deberá cerciorarse de que todos los rubros -- de los estados financieros estén afectados por la inflación-- independientemente del método que utilice.
- 3). Así mismo se asegurará que se lleve consistencia en la base_ y aplicación de los métodos utilizados.
- 4). El auditor deberá comprobar que los efectos de la inflación-- han sido determinados correctamente y que estos estén incorporados a los Estados Financieros básicos, así como el que - se hayan hecho las revelaciones del método seguido

El Contador Público deberá tomar en cuenta estos objetivos-- fundamentales para partir de una base, que le servirá como - una guía para iniciar su trabajo como auditor.

5.2. ESTUDIO DEL CONTROL INTERNO DE LA ACTUALIZACION EN LA INFOR- MACION FINANCIERA.

El estudio y la evaluación del control interno deberá efec-

tuarse conforme a lo dispuesto en el boletín E-02 de la Comisión de Normas y Procedimientos de auditoría el cual nos dice que el estudio y evaluación del control interno se realiza con el objeto de cumplir con la norma de ejecución del trabajo, pues de acuerdo con ésta el auditor debe realizar un estudio y evaluación adecuado del control interno que le sirva de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él y también de esta manera determinar la naturaleza, extensión y oportunidad -- que dará a los procedimientos de auditoría.

En boletín E-02 hace referencia a los objetivos básicos del control interno y que son los siguientes:

- a). Protección de los activos de la empresa.
- b). Obtención de información financiera veraz, oportuna y confiable.
- c). Promoción de la eficiencia en el negocio.
- d). Que la ejecución de las operaciones se adhiera a las políticas establecidas por la administración de la empresa.

El boletín G-20 también nos menciona algunos aspectos básicos del control interno que se tomarán para determinar el alcance naturaleza y oportunidad de sus pruebas, en la revisión de la valuación, contabilización y revelación de los efectos de la inflación en la información financiera de acuerdo con el Boletín - B-10.

5.2.1. Controles internos clave.

Para la revisión específica de la actualización de Estados-
Financieros es necesario tomar en cuenta los controles internos-
Clave que son los que directamente se refieren al manejo y elabo-
ración de dicha información, a continuación enumeramos estos con-
troles clave:

- a). Debemos hacer hincapié en que los métodos y políticas de ac-
tualización de información financiera sean autorizadas por-
la dirección de la empresa.
- b). Se deberá comprobar la existencia de registros y sistemas in
tegrados en la contabilidad, así como papeles de trabajo en
donde se determine y se compruebe la actualización de los re
gistros contables.
- c). Debe haber asignación de funciones en cuanto a la prepara-
ción aprobación y revisión de la información actualizada.
- d). Se deben identificar las cifras actualizadas con las regis-
tradas en libros.
- e). Se hará revisión interna del trabajo efectuado por p^{er}itos
independientes o de la misma empresa.

5.3. PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA PARA LA REVISION DEL RECONOCIMIENTO DE LOS EFECTOS DE LA INFLACION EN LA INFORMACION FINANCIERA.

Como se comentó en el Capítulo II, existe una serie de procedimientos para llevar a cabo nuestra revisión de Estados Financieros Históricos, así que en este capítulo que trata de la revisión de cifras actualizadas, también existen una serie de procedimientos que nos llevarán a las cifras reales en este tiempo de inflación, ya que dichas cifras serán presentadas en el informe.

Entre estos procedimientos encontramos.

5.3.1. Procedimientos generales:

- 1). Estudio y Evaluación del Control Interno.- El auditor deberá documentar el estudio que haya realizado, así como la evaluación del control interno implantado para la actualización de la información financiera, ya que esto le permitirá dar el alcance a su revisión y así determinar las pruebas de cumplimiento.
- 2). Estudio General de la Estructura Financiera.- El auditor tendrá que identificar las áreas importantes, transacciones u otros cambios significativos, por medio de una revisión analítica con esto se puede:

- a). Comparar las cifras actualizadas con las del -- ejercicio anterior, tomando como referencia -- el INPC, las fluctuaciones cambiarias, las cifras históricas y verificar si es razonable -- el incremento de estas cifras.
 - b). Conocer el resultado por posición monetaria, el cual se determinará por medio de la relación -- de activos y pasivos monetarios, analizando -- su efecto.
 - c). Comparar las cifras actualizadas de la empresa con la información de empresas del mismo ramo.
 - d). Analizar por medio de razones financieras actualizadas para identificar sus variaciones y tendencias.
- 3). Comprobar cálculos aritméticos.
- 4). Verificación de autorización y registros.- El auditor debe comprobar que exista autorización apropiada y documentada con respecto al método y política utilizadas para la actualización de cifras, y así mismo verificar que estén registrados los efectos de la actualización por separado de las cifras históricas.
- 5). Declaración de la administración.- Dentro de la carta de declaraciones se obtendrán los términos básicos de la actualización de cifras.

5.3.2. Revelación de los Estados Financieros.

Al tener en su poder los estados financieros en sus manos -

el auditor debe realizar las siguientes actividades.

a). Revisar que los Estados Financieros en sí mismos o en sus notas revelen la información que se debe cubrir según el boletín B-10 tal como:

- Qué método o procedimiento se utiliza para la actualización de los mismos.
- Costo histórico y actualizado de Inventarios, Costo de Ventas, Activo fijo, Depreciación acumulada y del período.
- Costo Integral de Financiamiento.
- Efecto acumulado por Posición Monetaria y
- Resultado por Tenencia de Activos no Monetarios.

5.4. PROGRAMA DE AUDITORIA PARA LA REVISION DE B-10.

Programa: Declaración previa de lo que se piensa hacer -- (Diccionario Porrúa).

Nosotros consideramos que es muy importante realizar un -- programa para la revisión de la reexpresión ya que con ello --- el auditor podrá realizar con rapidez, eficiencia y exactitud-- su trabajo, creemos que es necesario tener en cuenta los siguientes puntos.

- 1). Indices.
- 2). Marcas en papeles de trabajo.
- 3). Papeles de trabajo.
- 4). Revisión de papeles de trabajo.

5.4.1. Indices.

Los Indices deberán ser escritos con lápiz de color rojo-- este puede ser en el marco inferior derecho de cada página, donde puede ser mas visible (ya que generalmente se archivan los -- papeles de trabajo de la parte superior). Siempre que se haga -- referencia a otros papeles de trabajo, debe existir un adecuado cruce de índices, que facilite la localización de la información.

El índice deberá ser archivado junto con los papeles de trabajo y los símbolos del índice deberán ser anotados en el legajo -- principal, es decir cerca de las balanzas de comprobación las-- cédulas siempre deberán tener una referencia.

Existen diversos indices pero nosotros consideramos para-- efecto de nuestra práctica , los siguientes:

RE-1. Esto se refiere a la reexpresión y el número puede ser , -- asignado al activo fijo, capital contable, posición mone-- taria etc. el número en sí, será conforme se efectúe la -- revisión

AJA-RE1.- Esto se refiere al ajuste identificado y que se deja en cédula.

T-RE1.- Este índice se utiliza cuando el auditor pasa a "T" de mayor en una cédula de trabajo que es donde verifica - que están correctos y exista partida doble.

OI Cédula de Observaciones para informe.

BCA Balanza de Comprobación de Activo.

BCP Balanza de Comprobación de Pasivo y Capital Contable.

BCR Balanza de Comprobación de Resultados.

5.4.2. Marcas.

Con el propósito de ahorrarse tiempo, es necesario utilizar marcas estandarizadas de representación simbólica, estas marcas nos indican:

Un hecho una técnica, un procedimiento, etc. para llevar a cabo lo anterior es conveniente, que al principio del expediente de los papeles de trabajo (Legajo Principal) se definan los símbolos a utilizar así como su significado, estas marcas serán anotadas de color rojo de preferencia, por ejemplo:

Cotejado contra papeles de trabajo de año anterior.

- ✓ Cálculo y sumas verificadas.
- ✓ Cotejado contra mayor.
- ✓ Visto físicamente.
- ⓐ Cálculo de índices correctos.

Independientemente de que exista una cédula de trabajo en donde se menciona que significa cada marca, se recomienda que en cada papel de trabajo se de mención de su significado ya que habrá ciertas marcas que son estandar, pero eso no quiere decir-- que no se utilicen otras.

5.4.3. Papeles de Trabajo.

El auditor frecuentemente es juzgado por sus papeles de trabajo por lo que deben prepararse adecuadamente, y estos deben ser legibles, ya que al supervisor le dará una sensación de confianza con el auditor encargado de trabajo, los papeles deben -- dar una impresión de orden, consistencia y detalle entre otras.

Esto quiere decir que las cédulas que se realizen deben llevar lo esencial (que no sean muy voluminosas, pero tampoco demasiado escuetas), mencionaremos algunas recomendaciones sobre -- lo que debe llevar un papel de trabajo.

Se recomienda que sea la parte inferior de la cédula los-cuatro renglones:

1). De la parte inferior en ángulo izquierdo.

- a). Nombre de la persona que realizó el trabajo.
- b). Fecha de cuando realizó el trabajo.
- c). Nombre y fecha de quién lo revisó.

2). Parte inferior (en medio).

A). Si es cédula sumaria.

- a). Nombre de la empresa.
- b). Nombre del área que se revisa (por ejemplo cuentas por cobrar).
- c). Mencionar si es sumaria.
- d). Si existe catálogo de cuentas, mencionar el número de cuenta.

B). Si es cédula analítica.

- a). Nombre de la empresa.
- b). Nombre de área que se revisa (por ejemplo, impuestos por pagar).
- c). Nombre del impuesto (por ejemplo IVA).
- d) Mencionar que es una integración y su número de sub-cuenta.

3). Parte inferior ángulo derecho.

- a). La fecha de cierre .
- b). Número de hojas que integran .
- c). Índice.

5.4.4. Revisión de papeles.

Para la revisión de la actualización de cifras históricas - tendremos que pedir a la compañía todos los papeles de trabajo - que lo integren como son:

- A). Inventarios.
- B). Costo de Ventas.
- C). Activo fijo.
- D). Posición Monetaria.
- E). Capital Contable.
- F). Resultados (Costos y Gastos).

Antes de revisar la reexpresión lo primero que se tiene - que hacer es verificar que la compañía haya incluido todos sus - ajustes en el mes que correspondieron.

A continuación hacemos un programa de tal manera que guíe - al auditor que esta haciendo la revisión de la actualización.

Inventarios:

Indices Especificos.

- a). Solicite a la Compañía - la integración de los -- inventarios.
- b). Verifique que se encuentren integrados de acuerdo con su antigüedad, -- monto y costo.
- c). Revise que la actualización de inventarios se - realice aplicando índices específicos emitidos por el Banco de México.
- d). Compruebe que el factor-aplicado corresponda a - la antigüedad de existencia a través de rotaciones o capas de los inventarios.
- e). Verifique que las cifras actualizadas no excedan el valor de realización de los inventarios.

| Referencia en Papeles de Trabajo. | Hecho por | Fecha |
|-----------------------------------|-----------|-------|
| | | |

- f). Compruebe que los cargos a resultados por costo de ventas se deriven de los valores actualizados de los inventarios.

Costos Especificos:

- a). Solicite a la empresa la integración de inventarios.
- b). Verifique que estén integrados de acuerdo a su antigüedad, costo y monto.
- c). Constate que exista un archivo de compra donde se puedan localizar precios recientes de la mercancía que integra el inventario.
- d). Verifique que cuando se utilicen los métodos -- PEPS (Primeras Entradas-Primeras Salidas), a va-

| Referencia en Papeles de Trabajo. | Hecho por | Fecha |
|-----------------------------------|-----------|-------|
| | | |

lor de última compra o--
predetermiados, los cos
tos sean representativos
de la reposición a la fe
cha de Balance.

- e). Compruebe que las cifras actualizadas no excedan al valor de realización de los inventarios.
- f). En caso de que no se --
emplee UEPS (Ultimas En-
tradas Primeras Salidas),
ya sea unitario o Promedio debe revisar que se
hayan determinado correc
tamente las capas, indi
ces internos de rotación
etc. y si hubo consumos-
de capas anteriores que-
se hayan actualizado se-
gún como corresponda.

Propiedad Planta y Equipo

Indices Especificos.

| Referencia en Papeles de Trabajo | Hecho por | Fecha |
|--|--------------|-------|
| | | |

- a). Solicite a la compañía los papeles de trabajo con los cálculos de reexpresión de activos fijos.
- b). Asegurese de que se aplique correctamente los índices específicos en la actualización del activo fijo desde la fecha de adquisición a la fecha de cierre.
- c). Verifique que las cifras actualizadas no excedan al valor y uso del activo fijo.
- d). Verifique que la actualización de la Depreciación Acumulada del Activo Fijo mediante índices específicos este correctamente, desde la fecha en que se adquirieron a la fecha de cierre.

| Referencia en Papeles de Trabajo | Hecho por | Fecha |
|----------------------------------|-----------|-------|
| | | |

e). Compruebe que los car--
gos a resultados por de--
preciación se deriven de
los valores actualizados
de los activos respecti--
vos.

f). Realice el ajuste corres--
pondiente en asientos de
diario.

Cargo: Inversión revalua--
da.

Abono: Corrección por --
Reexpresión

Cargo: Corrección por
Reexpresión.

Abono: Depreciación acumu--
lada.

Cargo: Gastos Deprecia --
ción Rev.

Abono: Corrección por Re--
expresión.

g). Elabore esquemas de ma --
yor.

| Referencia en Papeles de Trabajo | Hecho por | Fecha |
|--|--------------|-------|
| | | |

Costos específicos:

- a). Solicite a la compañía-
Certificado de Avalúo .
- b). Verifique que dicho cer-
tificado tenga la firma-
del valaudor.
- c). Compruebe que el Valua--
dor tenga registro ante-
la autoridad competente.
- d). Verifique que el certifi-
cado de avalúo sea a la
fecha del cierre del ejer-
cicio.
- e). Constate que dicho Cer--
tificado contenga los --
elementos básicos como -
son:
 - Valor de reposición --
nuevo (V.R.N.).
 - Valor neto de reposi--
ción (V.N.R.).
 - Vida útil remanente.
(.V.U.).

| Referencia en Papeles de Trabajo. | Hecho por | Fecha |
|---|--------------|-------|
| | | |

- Depreciación acumulada (D.A.).
 - Depreciación del ejercicio.
- f). Solicite papel de trabajo donde la compañía tiene la integración de cifras históricas, así como los valores actualizados.
- g). Verifique que el valor asignado al activo fijo no sea superior a su valor de uso.
- h). Compruebe que la depreciación del ejercicio se realice de acuerdo con el valor promedio de los activos fijos.
- i). Verifique que sea correcto el RETANOM (Resultado por Tenencia de Activos- No Monetarios) comparando entre la inversión, --

| Referencia en Papeles de Trabajo | Hecho por | Fecha |
|----------------------------------|-----------|-------|
| | | |

depreciación acumulada-
 actualizada por índices
 y por costos específicos

j). Compruebe que se haya --
 aplicado el factor de --
 actualización correcta--
 mente y también que se -
 haya actualizado la in-
 versión por medio de in-
 dices.

k). Verifique que se hayan-
 realizado los ajustes --
 correspondientes.

Cargo: Inversión Reva--
 luada.

Abono: Corrección por --
 reexpresión.

Cargo: Corrección por -
 reexpresión

Abono: Depreciación
 Acumulada.

Cargo: Gastos Deprecia-
 cion Rev.

Abono: Corrección por --

| Referencia en Papeles de Trabajo | Hecho por | Fecha |
|--|--------------|-------|
| | | |

reexpresión.

Cargo: Corrección por -
Reexpresión.

Abono: Retanom

- 1). Elabore esquemas de Mayor.

Capital Social y Utilidades
Pérdidas Acumuladas.

Indices Especificos:

- a). Solicite papeles de trabajo donde se integre el capital social por fechas de aportación.
- b). Verifique las fechas con las actas constitutivas y de asamblea ordinaria.
- c). Verifique aritméticamente las aportaciones.
- d). Compruebe que se actualice el capital social tomando el índice nacional de precios al consu-

| Referencia en Papeles de Trabajo. | Hecho por | Fecha |
|-----------------------------------|-----------|-------|
| | | |

midor del cierre del -
ejercicio entre índice
nacional de precios al
consumidor de la fecha
en que se hicieron las
aportaciones.

- e). Verifique que el fac--
tor este determinado--
correctamente.
- f). Verifique cálculos arit
méticos.
- g). Compare las cifras his
tóricas con las cifras
actualizadas.
- h). Determine el efecto in
flacionario.
- i). Realice el ajuste co--
rrespondiente en asien
tos de diario.
- Cargo: Corrección por_
Reexpresión.
- Abono: Al Capital So--
cial.
- j). Elabore esquemas de ma

| Referencia en Papeles de Trabajo. | Hecho por | Fecha |
|---|--------------|-------|
| | | |

-yor.

Utilidades o Pérdidas

Acumuladas.

- a). Solicite papeles de tra
bajo donde se integren-
por fechas las utilida-
des ó pérdidas que se--
han obtenido.
- b). Verifique las fechas de
los resultados obtenidos
con las actas de Asam --
blea Ordinaria Anuales.
- c). Verifique aritméticamen-
te resultados acumulados.
- d). Verifique que se actuali
cen correctamente los --
resultados acumulados, -
tomando la fecha del cie
rre entre el Índice Na--
cional de precios al con
sumidor de la fecha en -
que se generó el resulta

| Referencia en Papeles de Tra- bajo. | Hecho por | Fecha |
|---|--------------|-------|
| | | |

- do.
- e). Compruebe que el factor de acumulación este determinado correctamente
- f). Realice el ajuste correspondiente en asientos -- de diario.
- Cargo: Corrección por - Reexpresión.
- Abono: Utilidad de ejercicios anteriores.
- g). Elabore esquemas de mayor.

Resultado por Posición

Monetaria.

- a). Solicite a la compañía -- papeles de trabajo donde se integró mes a mes sal dos de las cuentas moneta rias.
- b). Verifique cuidadosamente-

| Referencia en Papeles de Trabajo. | Hecho por | Fecha |
|-----------------------------------|-----------|-------|
| | | |

que se encuentren todas las partidas monetarias cotejandolas con registros de la compañía.

- c). Verifique aquellas no monetarias que por su poca importancia se actualicen dentro de la posición monetaria.
- d). Compruebe que los activos o pasivos en moneda extranjera se encuentren valuados al tipo de cambio de la fecha de cierre.
- c). Verifique sumas correctas.
- d). Revise que efectivamente se hayan disminuido de los activos monetarios.
- e). Asegurese que si es mayor el activo monetario se tendrá pérdida monetaria y si son mayores--

| Referencia en Papeles de Trabajo. | Hecho por | Fecha |
|-----------------------------------|-----------|-------|
| | | |

los pasivos monetarios--
se obtenga una ganancia
monetaria.

- f). Verifique que a la ganancia o pérdida monetaria--
se le aplique la inflación--
de cada mes.
- g). Revise que la inflación--
de cada mes sea correcta
cotejandola con el Diario
Oficial de la Federación o alguna revista --
reconocida, cuidando que
sean los indices emitidos por el Banco de México.
- h). Compare cifras históricas con las actualizadas
y determine el efecto --
inflacionario.
- i). Verifique que se haya --
realizado el ajuste correspondiente en asientos de diario.

| Referencia en Papeles de Trabajo. | Hecho por | Fecha |
|-----------------------------------|-----------|-------|
| | | |

Ganancia: Monetaria
 Cargo: Corrección por Reexpresión
 Abono: Ganancia Monetaria.
 Pérdida Monetaria. Se abona a esta misma cuenta.
 j). Elabore esquemas de mayor.

RESULTADOS :

- a). Solicite a la compañía papeles de trabajo donde se integre mes a mes -- los ingresos, costos -- y gastos.
- b). Verifique que todos los ajustes (cifras históricas). Estan incluidos -- en el mes que corresponden.

| Referencia en Papeles de Trabajo. | Hecho por | Fecha |
|-----------------------------------|-----------|-------|
| | | |

- c). Verifique que la suma --
de todos los ingresos --
costos y gastos sea ---
igual al saldo acumulado
a la fecha del cierre.
- d). Verifique que se actua-
lice mes a mes las ci --
fras históricas con el -
índice nacional de pre-
cios al consumidor del -
cierre del ejercicio en_
tre el INPC de cada mes.
- e). Verifique que los indi-
ces utilizados sean del-
mes cotejándolo con el _
Diario Oficial de la Fe-
deración o alguna revis-
ta reconocida.
- g). Compare cifras históri-
cas con cifras actualiza-
das determine el efecto-
inflacionario.
- h). Realice el ajuste corres-
pondiente en asientos de

| Referencia en Papeles de Trabajo. | Hecho por | Fecha |
|---|--------------|-------|
| | | |

diario.

Ingresos:

Cargo: Corrección por -
Reexpresión.

Abono: Ingresos

Gastos:

Cargo: Gastos

Abono: Corrección por--
Reexpresión.

i). Elabore Esquemas de --
mayor.

| Referencia en Papeles de Trabajo. | Hecho por | Fecha. |
|-----------------------------------|-----------|--------|
| | | |

C A P I T U L O

VI

CASO PRACTICO.

La Compañía denominada "Embotelladora, S.A. de C.V.", es-- una empresa industrial, se dedica a la elaboración de bebidas-gaseosas, la dirección de dicha empresa desea que se efectúe una auditoría sobre sus Estados Financieros para comprobar la veracidad de la información que presentan y de ésta manera poder - tomar decisiones acordes con estos. Para efectuar este trabajo- se contratan los servicios de un despacho de contadores públi--cos.

La empresa inició sus operaciones en Julio de 1987, en ésta misma fecha se adquirieron el terreno y el edificio con recursos obtenidos de las aportaciones de los accionistas del grupo.

Enumeramos a continuación unas de las principales políticas contables de la empresa.

- a). La empresa otorga a sus clientes créditos por un mes-- sin intereses, por el monto del 20% del monto total de las ventas.
- b). Sus proveedores le financian un mes el 50% de las compras realizadas sin intereses.
- c). El almacén mantiene una rotación constante, tanto en - materia prima, producción en proceso y producto terminado, teniendo como promedio de rotación 3 días por lo -- que se considera no existen capas estancadas o valuadas- a precios anteriores.

- d). El activo fijo es depreciado de acuerdo con los porcentajes que marca el artículo 44 de la Ley del Impuesto-- Sobre la Renta.

Para la revisión de la reexpresión de los Estados Financieros esta empresa es necesario que aclaremos los siguientes puntos:

- 1.- Es el segundo año en que la compañía reexpresa sus Estados Financieros.
- 2.- Las cifras históricas correspondientes a la balanza de comprobación de 1990 ya fueron auditadas de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados y las normas de auditoría que emite el Instituto -- Mexicano de Contadores Públicos, para tal efecto se utilizaron los procedimientos de auditoría en cada rubro de los Estados Financieros entre estos procedimientos-- encontramos.

Los arqueos, confirmaciones , hechos posteriores (pagos y cobros), cálculos, etc.

Con esta revisión se propusieron ciertos ajustes dentro de la balanza histórica y posteriormente se efectuó la revisión de la actualización de los Estados Financieros tema principal de este trabajo.

- 3.- Es necesario también enumerar las políticas de reexpresión que tiene establecidas la empresa.

- 4.- Se toma como base para la actualización la balanza --
ajustada.
- 5.- La empresa utiliza para valuación del costo de ventas--
el método de UEPS (Ultimas Entradas Primeras Salidas).
- 6.- Su activo fijo fue reexpresado por el método de costos
especificos a través de un avalúo practicado por un --
perito independiente.
- 7.- La empresa actualiza sus Estados Financieros y poste--
riormente el auditor revisa dicha reexpresión de acuer--
do con lo estipulado en el Boletín G-20 emitido por el--
Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

EMBOTELLADORA, S.A. DE C.V.
BALANZA DE COMPROBACION
ACTIVO

| REF. EN P.T. | NUMERO DE CUENTA | NOMBRE | SALDO AL 31 DIC. 89 (MILLONES) | DEBE | HABER | SALDO AJUSTADO | DEBE | HABER | SALDO REEXP. PRESADO | DEBE | HABER | SALDO RECLASIFICADO | Efectivo e Invers. Tiempo |
|--------------|------------------|-------------------------|--------------------------------|--------|-------|----------------|----------|--------|----------------------|--------|--------|---------------------|-------------------------------|
| 101 | 101 | FONDO FIJO | 104 | | | 104 | | | 104 | | | 10,189 | |
| 103 | 3,062 | BANCOS | 3,125 | | | 3,125 | | | 3,125 | | | | |
| | 3,163 | | 3,229 | 0 | 0 | 3,229 | 0 | 0 | 3,229 | | | | |
| 106 | 6,820 | INVERS. EN VALORES | 6,960 | | | 6,960 | | | 6,960 | | | | |
| 111 | 1,084 | DTOS. POR COBRAR | 1,096 | | | 1,096 | | | 1,096 | | | 5,360 | Andy Cola mexi- cana |
| 112 | 7,866 | CUENTAS POR COB. COM. | 8,027 | | | 8,027 | | | 8,027 | | | 8,027 | C1ientes |
| 114 | 38,015 | CUENTAS X. COB. OTROS | 38,791 | | | 38,791 | | | 38,791 | | | 20,627 | Ctas. x Cob. Otros |
| 117 | (329) | RVA. P/ CUENTAS INCOB. | (836) | | 308 | (1,144) | | | (1,144) | | | (1,144) | Rva. ctas. Incob. |
| 119 | 4,959 | IMPUESTOS X APLICAR | 5,061 | | | 5,061 | | | 5,061 | | | | |
| | 51,595 | | 52,139 | 0 | 308 | 51,831 | 0 | 0 | 51,831 | | | | |
| 132 | 12,403 | INVENTARIOS | 12,467 | | | 12,467 | | | 12,467 | | | 16,956 | Inventarios |
| 135 | 500 | INVENTARIOS REEXP. | 700 | | | 700 | 3,941 | | 4,641 | | | 86,624 | Ctas. x cob. Afili- y Sub. |
| 143 | (148) | RVA. REFAC. OBS. | (152) | | | (152) | | | (152) | | | | |
| 121 | 12,795 | CTAS. X. COB. SUB. AFIL | 13,015 | 0 | 0 | 13,015 | 3,941 | 0 | 16,956 | | | | |
| | 76,541 | | 75,369 | 11,255 | | 86,624 | | | 86,624 | | | | |
| | 76,541 | | 75,369 | 11,255 | 0 | 86,624 | 0 | 0 | 86,624 | | | | |
| 171 | 54,321 | BOTELLAS Y CAJAS | 59,016 | | | 59,016 | | | 59,016 | | | | |
| | 24,669 | INMUEB. PLANTA Y EQ. | 29,024 | 14,143 | | 43,167 | 17,757 | | 43,167 | | | | |
| | 177,143 | ACTUA. DE ACTIV. FIJO | 177,143 | | | 177,143 | 93,768 | | 270,911 | | | | |
| | 256,133 | | 265,183 | 14,143 | 0 | 279,326 | 111,525 | 0 | 390,851 | | | | |
| 167 | (4,700) | DEPRECIACION ACUM. | (7,515) | | 79 | (7,594) | | | (7,594) | | | | |
| 169 | (120,120) | DEPREC. ACUM. REV. | (120,120) | | | (120,120) | | 38,645 | (158,765) | | | | |
| | (124,820) | | (127,635) | 0 | 79 | (127,714) | 0 | 38,645 | (166,359) | | | | |
| 176 | 131,313 | MAQ. EQUIPO NETO | 137,548 | 14,143 | 79 | 151,612 | 111,525 | 38,645 | 224,492 | | | 224,492 | Inmuebles planta y equipo |
| | 15,320 | CARGOS DIFERIDOS | 15,320 | | | 15,320 | 398 | | 15,320 | | | | |
| | 117 | ACTUALIZACION C.D. | 117 | | | 117 | | | 515 | | | | |
| | 15,437 | | 15,437 | | | 15,437 | 398 | | 15,835 | | | 15,835 | Cargos Diferido |
| | 297,624 | TOTAL ACTIVO | 303,697 | 25,398 | 367 | 328,708 | 1115,864 | 38,645 | 405,927 | 16,645 | 35,606 | 386,966 | |

Luis Silva Embotelladora SA de CV 30 dic 90
Balanza de Comprobacion /
A C T I V O B C A - 150 -

EMBOTELLADORA, S.A. DE C.V.
BALANZA DE COMPROBACION
PASIVO Y CAPITAL.

| REF. EN P.T. | NUMERO DE CUENTA | NOMBRE | SALDO AL 31 DIC. 89 (MILLONES) | DEBE | HABER | SALDO AJUSTADO | DEBE | HABER | SALDO REEXP. (MILLONES) | DEBE | HABER | SALDO RECLASIFI CADO. |
|--------------|------------------|------------------------|--------------------------------|------|--------|----------------|------|--------|-------------------------|---------|---------|-----------------------|
| | 201 | PRESTAMOS BANCARIOS | 14,927 | | | 15,573 | | | 15,573 | | | 15,573 |
| | 205 | DOCUMENTOS X PAGAR | 2,527 | | | 2,579 | | | 2,579 | 2,579 | | |
| | 211 | PROVEEDORES | 17,454 | | | 18,152 | | | 18,152 | | | |
| | | | 39,598 | | | 40,407 | | | 40,407 | 11,321 | | 29,086 |
| | 215 | GASTOS ACUMULADOS | 17,903 | | | 17,925 | | | 17,925 | | | |
| | 213 | IMPUESTO S/LA RTA. | 0 | | | 6,000 | | | 6,000 | 13,424 | | 31,349 |
| | 213 | IMPUESTOS POR PAGAR | 16,620 | | 1,468 | 12,428 | | | 12,428 | | | 6,000 |
| | 271 | DPTO. DE CTES. EN CAR. | 5,935 | | | 6,057 | | | 6,057 | 12,428 | | 6,057 |
| | | | 40,458 | | 1,468 | 42,410 | | | 42,410 | | | |
| | | TOTAL PASIVO | 97,510 | 0 | 1,468 | 100,969 | 0 | 0 | 100,969 | 32,385 | 13,424 | 82,008 |
| | 301 | CAPITAL SOCIAL | 7,837 | | | 7,837 | | 20,763 | 28,600 | | | 28,600 |
| | 321 | RESERVA LEGAL | 0 | | | 0 | | | 0 | | | |
| | 321 | UTILIDAD DEL EJERC. | 18,375 | | | 27,626 | | 70,393 | 3,043 | 220,517 | 220,517 | 3,043 |
| | 325 | UTILIDAD DE EJ. ANT. | 17,089 | 387 | 9,787 | 35,464 | | 45,810 | 35,464 | | | 35,464 |
| | 341 | ACT. DEL CAPITAL | 18,273 | | | 18,273 | | | (2,490) | 2,490 | | |
| | 331 | RESULT. DE LA ACT. | 138,539 | | 14,143 | 138,539 | | 6,507 | 240,341 | 2,490 | | 237,851 |
| | | | 200,113 | 387 | 23,930 | 227,739 | | 97,663 | 304,958 | 223,007 | 223,007 | 304,958 |
| | | TOTAL PASIVO Y CAPITAL | 297,623 | 387 | 25,398 | 328,708 | | 97,663 | 405,927 | 255,392 | 236,431 | 386,966 |

Luis Silva
Embottelladora S.A. de C.V. 30 dic 90
Balanza de Comprobacion
PASIVO Y CAPITAL CONTABLE

EMBOTELLADORA, S.A. DE C.V.
BALANZA DE COMPROBACION
RESULTADOS.

| REF. EN P.I. | NUMERO DE CUENTA | N O M B R E | SALDO AL 31 DIC 89 (MILLONES) | SALDO 31 DIC 90 (MILLONES) | DEBE | HABER | SALDO AJUSTADO | DEBE | HABER | SALDO RESERVA-SALDO. | DEBE | HABER | SALDO RECLASIFIC. |
|--------------|------------------|------------------------|-------------------------------|----------------------------|------|-------|----------------|--------|--------|----------------------|--------|--------|-------------------|
| 403 | | VENTAS NETAS | 286,601 | 292,450 | | | 292,450 | | 35,073 | 327,523 | | | 327,523 |
| 406 | | INC. X. RTA. VFLTS. | 52,805 | 53,883 | | | 53,882 | | 6,243 | 60,126 | | | 60,126 |
| 463 | | OTROS INGRESOS. | 15,539 | 15,857 | | | 15,857 | | 1,826 | 17,683 | | | 17,683 |
| 469 | | PRODUCTOS FINAN. | 14,579 | 14,877 | | 9,787 | 24,664 | | 2,668 | 27,332 | 24,467 | | 2,865 |
| | | | 369,524 | 377,067 | | 9,787 | 386,854 | | 45,810 | 432,664 | 24,467 | | 408,197 |
| 436 | | COSTO DE VENATS | 175,971 | 179,563 | | | 179,563 | | | 179,563 | | | 179,563 |
| 451 | | GTOS. GRALES. Y ADMON. | 140,715 | 151,753 | 387 | | 152,140 | 52,013 | | 204,154 | | | 204,153 |
| 472 | | CASTOS FINANCIEROS | 29,463 | 21,897 | | | 21,897 | 2,570 | | 24,467 | 24,467 | | 0 |
| | | PERDIDA MONETARIA. | 0 | 0 | | | 0 | 15,810 | | 15,810 | | | 15,810 |
| | | | 170,178 | 173,650 | 387 | | 174,037 | 70,393 | | 244,430 | 24,467 | 24,467 | 219,963 |
| | | UTIL. ANTES DE ISR IA | 23,375 | 23,854 | 387 | 9,787 | 33,254 | 70,393 | 45,810 | 8,671 | | | 8,671 |
| | | I.S.R. | 5,000 | 5,628 | | | 5,628 | | | 5,628 | | | 5,628 |
| | | IAE. | | | | | | | | | | | |
| | | PTU | | | | | | | | | | | |
| | | UTILIDAD NETA. | 18,375 | 18,226 | 387 | 9,787 | 27,626 | 70,393 | 45,810 | 3,043 | 24,467 | 24,467 | 3,043 |

Luis Silva Embotelladora S.A. de C.V.
30 dic 90
Balanza de Comprobacion
RESULTADOS
BCR

Embotelladora, S.A. de C.V.
Activos y Pasivos Monetarios
Integración.

| CUENTA | DICIEMBRE 89 | ENERO | FEBRERO | MARZO | ABRIL | MAYO |
|-----------------------------|--------------|----------|----------|----------|----------|----------|
| 101 FONDOS FIJOS | 101 ✓ | 101 ✓ | 101 ✓ | 101 ✓ | 101 ✓ | 101 ✓ |
| 103 BANCOS | 3,062 ✓ | 3,000 ✓ | 3,300 ✓ | 3,040 ✓ | 3,062 ✓ | 3,099 ✓ |
| 106 INVERSION EN VALORES | 6,820 ✓ | 6,520 ✓ | 6,930 ✓ | 6,925 ✓ | 6,975 ✓ | 6,980 ✓ |
| 111 DOCTOS POR COBRAR | 1,084 ✓ | 1,090 ✓ | 1,087 ✓ | 1,095 ✓ | 1,099 ✓ | 1,100 ✓ |
| 112 CUENTAS POR COBRAR | 7,866 ✓ | 7,865 ✓ | 7,950 ✓ | 7,899 ✓ | 8,000 ✓ | 8,032 ✓ |
| 114 CUENTAS X C. OTROS | 38,015 ✓ | 39,000 ✓ | 39,500 ✓ | 41,000 ✓ | 41,700 ✓ | 37,000 ✓ |
| 117 RESERVA CTAS. INCOB. | (329) ✓ | (329) ✓ | (329) ✓ | (329) ✓ | (329) ✓ | (329) ✓ |
| 119 IMPUESTOS X APLICAR | 4,959 ✓ | 4,961 ✓ | 4,972 ✓ | 4,989 ✓ | 4,995 ✓ | 4,998 ✓ |
| 121 CTAS X COD. SUB Y AFIL. | 76,541 ✓ | 75,429 ✓ | 76,950 ✓ | 77,782 ✓ | 78,200 ✓ | 74,999 ✓ |
| 146 CARGOS DIFERIDOS | 11,920 ✓ | 11,920 ✓ | 11,920 ✓ | 11,920 ✓ | 11,920 ✓ | 11,920 ✓ |
| Total de activos | RE-3 150,039 | 149,557 | 152,381 | 154,422 | 155,723 | 147,900 |

| JUNIO | JULIO | AGOSTO | SEPTIEMBRE | OCTUBRE | NOVIEMBRE | DICIEMBRE |
|----------|----------|----------|------------|----------|-----------|-----------|
| 101 ✓ | 104 ✓ | 104 ✓ | 104 ✓ | 104 ✓ | 104 ✓ | 104 ✓ |
| 3,015 ✓ | 3,090 ✓ | 3,540 ✓ | 3,069 ✓ | 4,000 ✓ | 4,015 ✓ | 3,125 ✓ |
| 6,020 ✓ | 6,900 ✓ | 6,818 ✓ | 6,900 ✓ | 6,915 ✓ | 6,820 ✓ | 6,960 ✓ |
| 1,099 ✓ | 1,059 ✓ | 1,094 ✓ | 1,750 ✓ | 1,800 ✓ | 1,800 ✓ | 1,096 ✓ |
| 7,333 ✓ | 7,866 ✓ | 7,900 ✓ | 7,899 ✓ | 7,500 ✓ | 7,650 ✓ | 8,027 ✓ |
| 38,015 ✓ | 39,015 ✓ | 39,015 ✓ | 40,000 ✓ | 38,018 ✓ | 39,015 ✓ | 38,791 ✓ |
| (329) ✓ | (329) ✓ | (329) ✓ | (329) ✓ | (329) ✓ | (329) ✓ | (1,144) ✓ |
| 5,010 ✓ | 5,018 ✓ | 5,023 ✓ | 5,036 ✓ | 5,042 ✓ | 5,056 ✓ | 5,061 ✓ |
| 76,541 ✓ | 77,541 ✓ | 77,000 ✓ | 77,010 ✓ | 70,556 ✓ | 76,541 ✓ | 86,624 ✓ |
| 11,920 ✓ | 11,920 ✓ | 11,920 ✓ | 11,920 ✓ | 11,920 ✓ | 11,920 ✓ | 11,920 ✓ |
| 148,725 | 152,184 | 152,085 | 153,359 | 145,526 | 150,592 | 160,564 |

✓ Correcto Contra Registro
✓ Sumas verificadas

Luis Silva

Embotelladora S.A. de C.V.
Activos Monetarios
Integración

31 dic 90
%
RE-1

Embotelladora, S.A. de C.V.
Activos y Pasivos Monetarios
Integración

| CUENTA | DESCRIPCION | DICIEMBRE 89 | ENERO | FEBRERO | MARZO | ABRIL | MAYO |
|--------|-------------------------|--------------|----------|----------|----------|----------|----------|
| 201 | PRESTAMOS BANCARIOS | 14,927 ✓ | 14,500 ✓ | 14,800 ✓ | 14,504 ✓ | 15,010 ✓ | 15,501 ✓ |
| 205 | DOCTOS X PAGAR | 2,527 ✓ | 2,650 ✓ | 2,610 ✓ | 2,530 ✓ | 2,650 ✓ | 2,650 ✓ |
| 211 | PROVEEDORES | 39,596 ✓ | 39,850 ✓ | 39,500 ✓ | 37,800 ✓ | 30,590 ✓ | 39,598 ✓ |
| 215 | CASTOS ACUM.X PAG. | 17,903 ✓ | 17,249 ✓ | 17,001 ✓ | 17,800 ✓ | 17,222 ✓ | 17,244 ✓ |
| 213 | IMPUESTOS POR PAGAR | 16,620 ✓ | 16,667 ✓ | 17,891 ✓ | 16,901 ✓ | 17,850 ✓ | 17,620 ✓ |
| 271 | DEP. CLIENTES G. | 5,935 ✓ | 5,938 ✓ | 6,220 ✓ | 6,000 ✓ | 6,900 ✓ | 6,036 ✓ |
| 272 | IMPUCSTO SOBRE LA RENTA | 0 ✓ | 0 ✓ | 0 ✓ | 0 ✓ | 0 ✓ | 0 ✓ |
| RE-3 | | 97,510 | 96,854 | 98,022 | 95,535 | 90,222 | 98,649 |

| JUNIO | JULIO | AGOSTO | SEPTIEMBRE | OCTUBRE | NOVIEMBRE | DICIEMBRE |
|----------|----------|----------|------------|----------|-----------|-----------|
| 14,500 ✓ | 15,200 ✓ | 15,700 ✓ | 15,003 ✓ | 15,700 ✓ | 15,098 ✓ | 15,573 ✓ |
| 2,527 ✓ | 2,890 ✓ | 2,897 ✓ | 3,000 ✓ | 2,900 ✓ | 3,004 ✓ | 2,579 ✓ |
| 34,590 ✓ | 39,023 ✓ | 39,500 ✓ | 42,067 ✓ | 41,200 ✓ | 38,450 ✓ | 40,407 ✓ |
| 19,241 ✓ | 17,643 ✓ | 17,250 ✓ | 16,899 ✓ | 17,243 ✓ | 17,569 ✓ | 17,925 ✓ |
| 17,220 ✓ | 17,729 ✓ | 16,623 ✓ | 17,800 ✓ | 15,904 ✓ | 18,905 ✓ | 12,428 ✓ |
| 6,031 ✓ | 6,304 ✓ | 5,950 ✓ | 4,200 ✓ | 6,025 ✓ | 5,080 ✓ | 6,057 ✓ |
| 0 ✓ | 0 ✓ | 0 ✓ | 0 ✓ | 0 ✓ | 0 ✓ | 6,000 ✓ |
| 94,109 | 98,789 | 97,920 | 98,969 | 98,982 | 98,106 | 100,969 |

✗ Correcta contra registros
✓ Sumas Verificadas

Luis Silva
Embotelladora SA de C.V.
Pasivos Monetarios
Integración

31 dic 90
/1
RE-2

EMBOTELLADORA, S.A. DE C.V.
ACTUALIZACION DE LA
GANANCIA Y PERDIDA MONETARIA

| MES | ACTIVOS MONETARIOS | PASIVOS MONETARIOS | PERDIDA MONETARIA | % INFLACION | PERDIDA HISTORICA | TERCER DOCUMENTO |
|--------------|-----------------------|-----------------------|----------------------|----------------|----------------------|---------------------|
| DICIEMBRE 89 | 150,039 Re-1 | 97,510 Re-2 | 52,529 | 0.0480 ✓ | 2,521 ✓ | 1.2395 ⊕ |
| ENERO | 149,557 | 96,854 | 52,703 | 0.0230 ✓ | 1,212 ✓ | 1.2120 ⊕ |
| FEBRERO | 152,381 | 98,022 | 54,359 | 0.0180 ✓ | 978 ✓ | 1.1910 ⊕ |
| MARZO | 154,422 | 95,535 | 58,887 | 0.0150 ✓ | 883 ✓ | 1.1732 ⊕ |
| ABRIL | 155,723 | 90,222 | 65,501 | 0.0170 ✓ | 1,114 ✓ | 1.0000 ⊕ |
| MAYO | 147,900 | 98,649 | 49,251 | 0.0220 ✓ | 1,084 ✓ | 1.1282 ⊕ |
| JUNIO | 148,725 | 94,109 | 54,616 | 0.0180 ✓ | 983 ✓ | 1.1080 ⊕ |
| JULIO | 152,184 | 98,789 | 53,395 | 0.0170 ✓ | 908 ✓ | 1.0894 ⊕ |
| AGOSTO | 152,085 | 97,720 | 54,365 | 0.0140 ✓ | 761 ✓ | 1.0741 ⊕ |
| SEPTIEMBRE | 153,359 | 98,969 | 54,390 | 0.0140 ✓ | 761 ✓ | 1.0589 ⊕ |
| OCTUBRE | 145,526 | 98,982 | 46,544 | 0.0270 ✓ | 1,257 ✓ | 1.0315 ⊕ |
| NOVIEMBRE | 150,592 | 98,106 | 52,486 | 0.0320 ✓ | 1,680 ✓ | 1.0000 ⊕ |
| | | | 649,026 | | 14,142 | ASA-RE3 |

| MES | PERDIDA ACTUALIZADA | EFFECTO |
|--------------|------------------------|-----------------|
| DICIEMBRE 89 | 3,125 ✓ | (604) |
| ENERO | 1,469 ✓ | (257) |
| FEBRERO | 1,165 ✓ | (187) |
| MARZO | 1,036 ✓ | (153) |
| ABRIL | 1,114 ✓ | 0 |
| MAYO | 1,222 ✓ | (139) |
| JUNIO | 1,089 ✓ | (106) |
| JULIO | 989 ✓ | (81) |
| AGOSTO | 818 ✓ | (56) |
| SEPTIEMBRE | 806 ✓ | (45) |
| OCTUBRE | 1,296 ✓ | (40) |
| NOVIEMBRE | 1,680 ✓ | 0 |
| | 15,810 | (1,668) ASA-RE4 |

- ✓ Somas y calculos verificados:
- ⊕ Factor correcto
- ↔ Inflacion del mes correcto

Lois Silva

Embotelladora S.A. de C.V. 31 dic. 90
Actualización de la %
Ganancia Monetaria RE-3

EMBOTELLADORA, S.A. DE C.V.
ACTUALIZACION DE
GASTOS GENERALES Y DE
ADMINISTRACION

| MES | IMPORTE | INPC | INPC | FACTOR | IMPORTE ACT. | EFFECTO |
|------------|-----------|------------|------------|--------|--------------|---------------------|
| ENERO | 9,838 ✓ | 25112.7000 | 20260.7000 | 1.2395 | 12,193.99 ✓ | 2,355.99 ✓ |
| FEBRERO | 11,185 ✓ | 25112.7000 | 20719.5000 | 1.2120 | 13,556.58 ✓ | 2,371.58 ✓ |
| MARZO | 11,890 ✓ | 25112.7000 | 21084.8000 | 1.1910 | 14,161.39 ✓ | 2,271.39 ✓ |
| ABRIL | 11,048 ✓ | 25112.7000 | 21405.7000 | 1.1732 | 12,961.27 ✓ | 1,913.27 ✓ |
| MAYO | 10,542 ✓ | 25112.7000 | 21779.2000 | 1.1531 | 12,155.55 ✓ | 1,613.55 ✓ |
| JUNIO | 12,279 ✓ | 25112.7000 | 22258.9000 | 1.1282 | 13,853.28 ✓ | 1,574.28 ✓ |
| JULIO | 11,637 ✓ | 25112.7000 | 22664.8000 | 1.1080 | 12,893.85 ✓ | 1,256.85 ✓ |
| AGOSTO | 13,127 ✓ | 25112.7000 | 23051.0000 | 1.0894 | 14,301.09 ✓ | 1,174.09 ✓ |
| SEPTIEMBRE | 14,070 ✓ | 25112.7000 | 23379.6000 | 1.0741 | 15,112.99 ✓ | 1,042.99 ✓ |
| OCTUBRE | 12,368 ✓ | 25112.7000 | 23715.7000 | 1.0589 | 13,096.55 ✓ | 728.55 ✓ |
| NOVIEMBRE | 16,274 ✓ | 25112.7000 | 24345.4000 | 1.0315 | 16,786.91 ✓ | 512.91 ✓ |
| DICIEMBRE. | 17,882 ✓ | 25112.7000 | 25112.7000 | 1.0000 | 17,882.00 ✓ | 0.00 ✓ |
| BCR | 152,140 ✓ | | | | 168,955.45 ✓ | 16,815.45 A/A - REI |

EMBOTELLADORA, S. A. DE C.V.
ACTUALIZACION DE
GASTOS FINANCIEROS

| MES | IMPORTE | INPC | INPC | FACTOR | IMPORTE ACT. | EFFECTO |
|------------|----------|------------|------------|--------|--------------|--------------------|
| ENERO | 1,800 ✓ | 25112.7000 | 20260.7000 | 1.2395 | 2,231.06 ✓ | 431.06 ✓ |
| FEBRERO | 1,815 ✓ | 25112.7000 | 20719.5000 | 1.2120 | 2,199.84 ✓ | 384.84 ✓ |
| MARZO | 1,700 ✓ | 25112.7000 | 21084.8000 | 1.1910 | 2,024.76 ✓ | 324.76 ✓ |
| ABRIL | 1,799 ✓ | 25112.7000 | 21405.7000 | 1.1732 | 2,110.55 ✓ | 311.55 ✓ |
| MAYO | 1,600 ✓ | 25112.7000 | 21779.2000 | 1.1531 | 1,844.89 ✓ | 244.89 ✓ |
| JUNIO | 1,650 ✓ | 25112.7000 | 22258.9000 | 1.1282 | 1,861.55 ✓ | 211.55 ✓ |
| JULIO | 1,819 ✓ | 25112.7000 | 22664.8000 | 1.1080 | 2,015.46 ✓ | 196.46 ✓ |
| AGOSTO | 1,819 ✓ | 25112.7000 | 23051.0000 | 1.0894 | 1,981.69 ✓ | 162.69 ✓ |
| SEPTIEMBRE | 1,845 ✓ | 25112.7000 | 23379.6000 | 1.0741 | 1,981.77 ✓ | 136.77 ✓ |
| OCTUBRE | 1,800 ✓ | 25112.7000 | 23715.7000 | 1.0589 | 1,906.03 ✓ | 106.03 ✓ |
| NOVIEMBRE | 1,870 ✓ | 25112.7000 | 24345.4000 | 1.0315 | 1,928.94 ✓ | 58.94 ✓ |
| DICIEMBRE | 2,380 ✓ | 25112.7000 | 25112.7000 | 1.0000 | 2,380.00 ✓ | 0.00 ✓ |
| BCR | 21,897 ✓ | | | | 24,466.53 ✓ | 2,569.53 A/A - REI |

- ✓ Suma y Cálculos verificados
- ⊙ Factores correctos
- ✚ Correcto contra Registros

Los Silva
Embotelladora: S.A. de C.V.
Gastos de Admin. y Finanzas:
Actualización

21 dic 70
/,
RE-4

EMBOTELLADORA, S.A. DE C.V.
ACTUALIZACION DE
INGRESOS.

| MES | IMPORTE | INPC | INPC | FACTOR | IMPORTE ACT. | EFFECTO |
|------------|----------------|------------|------------|----------|-------------------|----------------------------|
| ENERO | 24,315 ✓ | 25112.7000 | 20260.7000 | 1.2395 ⑤ | 30,137.92 ✓ | (5,822.92) ✓ |
| FEBRERO | 24,566 ✓ | 25112.7000 | 20719.5000 | 1.2120 ⑤ | 29,774.78 ✓ | (5,208.78) ✓ |
| MARZO | 24,218 ✓ | 25112.7000 | 21084.8000 | 1.1910 ⑤ | 28,844.45 ✓ | (4,626.45) ✓ |
| ABRIL | 24,099 ✓ | 25112.7000 | 21405.7000 | 1.1722 ⑤ | 28,272.42 ✓ | (4,173.42) ✓ |
| MAYO | 25,145 ✓ | 25112.7000 | 21779.2000 | 1.1531 ⑤ | 28,993.67 ✓ | (3,848.67) ✓ |
| JUNIO | 22,400 ✓ | 25112.7000 | 22258.9000 | 1.1282 ⑤ | 25,271.89 ✓ | (2,871.89) ✓ |
| JULIO | 23,900 ✓ | 25112.7000 | 22664.8000 | 1.1080 ⑤ | 26,481.31 ✓ | (2,581.31) ✓ |
| AGOSTO | 22,300 ✓ | 25112.7000 | 23051.0000 | 1.0894 ⑤ | 24,292.53 ✓ | (1,994.53) ✓ |
| SEPTIEMBRE | 20,400 ✓ | 25112.7000 | 23379.6000 | 1.0741 ⑤ | 21,912.23 ✓ | (1,512.23) ✓ |
| OCTUBRE | 30,000 ✓ | 25112.7000 | 23715.7000 | 1.0589 ⑤ | 31,767.18 ✓ | (1,767.18) ✓ |
| NOVIEMBRE | 21,107 ✓ | 25112.7000 | 24345.4000 | 1.0315 ⑤ | 21,772.23 ✓ | (665.23) ✓ |
| DECIEMBRE | 30,000 ✓ | 25112.7000 | 25112.7000 | 1.0000 ⑤ | 30,000.00 ✓ | 0.00 ✓ |
| BCR | <u>292,450</u> | | | | <u>327,522.60</u> | <u>(35,072.60)</u> AJA-RES |

EMBOTELLADORA S.A. DE C.V.
ACTUALIZACION DE OTROS INGRESOS

| MES | IMPORTE | INPC | INPC | FACTOR | IMPORTE ACT. | EFFECTO |
|------------|---------------|------------|------------|----------|------------------|---------------------------|
| ENERO | 805 ✓ | 25112.7000 | 20260.7000 | 1.2395 ⑤ | 997.78 ✓ | (192.78) ✓ |
| FEBRERO | 1,250 ✓ | 25112.7000 | 20719.5000 | 1.2120 ⑤ | 1,515.04 ✓ | (265.04) ✓ |
| MARZO | 1,283 ✓ | 25112.7000 | 21084.8000 | 1.1910 ⑤ | 1,528.10 ✓ | (245.10) ✓ |
| ABRIL | 1,290 ✓ | 25112.7000 | 21405.7000 | 1.1732 ⑤ | 1,513.40 ✓ | (223.40) ✓ |
| MAYO | 1,290 ✓ | 25112.7000 | 21779.2000 | 1.1531 ⑤ | 1,487.45 ✓ | (197.45) ✓ |
| JUNIO | 1,410 ✓ | 25112.7000 | 22258.9000 | 1.1282 ⑤ | 1,590.78 ✓ | (180.78) ✓ |
| JULIO | 1,322 ✓ | 25112.7000 | 22664.8000 | 1.1080 ⑤ | 1,464.78 ✓ | (142.78) ✓ |
| AGOSTO | 1,250 ✓ | 25112.7000 | 23051.0000 | 1.0894 ⑤ | 1,361.80 ✓ | (111.80) ✓ |
| SEPTIEMBRE | 2,000 ✓ | 25112.7000 | 23379.6000 | 1.0741 ⑤ | 2,148.26 ✓ | (148.26) ✓ |
| OCTUBRE | 1,320 ✓ | 25112.7000 | 23715.7000 | 1.0589 ⑤ | 1,397.76 ✓ | (77.76) ✓ |
| NOVIEMBRE | 1,318 ✓ | 25112.7000 | 24345.4000 | 1.0315 ⑤ | 1,359.54 ✓ | (41.54) ✓ |
| DECIEMBRE | 1,319 ✓ | 25112.7000 | 25112.7000 | 1.0000 ⑤ | 1,319.00 ✓ | 0.00 ✓ |
| BCR | <u>15,857</u> | | | | <u>17,683.67</u> | <u>(1,826.67)</u> AJA-RES |

✓ Sumas y Cálculos Verificados:

⑤ Factores Correctos

✓ Correcto contra recibos:

Luis Silva
 Embotelladora SA de C.U
 Ingresos y Otros Ingresos
 Actualización

30 dic 90
 /
 RE-S

EMBOTELLADORA, S.A. DE C.V.
ACTUALIZACION DE
PRODUCTOS FINANCIEROS.

| MES | IMPORTE | INPC | INPC | FACTOR | IMPORTE ACT. | EFFECTO |
|-------------------|---------|------------|------------|------------|------------------|---------------------------|
| ENERO | 1,825 ✓ | 25112.7000 | 20260.7000 | 1.2395 (A) | 2,262.05 ✓ | (427.05) ✓ |
| FEBRERO | 1,500 ✓ | 25112.7000 | 20719.5000 | 1.2120 (A) | 1,818.05 ✓ | (318.05) ✓ |
| MARZO | 1,677 ✓ | 25112.7000 | 21084.8000 | 1.1920 (A) | 1,997.36 ✓ | (320.36) ✓ |
| ABRIL | 1,200 ✓ | 25112.7000 | 21405.7000 | 1.1732 (A) | 1,407.81 ✓ | (207.81) ✓ |
| MAYO | 1,900 ✓ | 25112.7000 | 21779.2000 | 1.1531 (A) | 2,190.81 ✓ | (290.81) ✓ |
| JUNIO | 2,501 ✓ | 25112.7000 | 22258.9000 | 1.1282 (A) | 2,821.65 ✓ | (320.65) ✓ |
| JULIO | 2,300 ✓ | 25112.7000 | 22664.8000 | 1.1080 (A) | 2,548.41 ✓ | (248.41) ✓ |
| AGOSTO | 1,960 ✓ | 25112.7000 | 23051.0000 | 1.0894 (A) | 2,135.30 ✓ | (175.30) ✓ |
| SEPTIEMBRE | 1,800 ✓ | 25112.7000 | 23379.6000 | 1.0741 (A) | 1,933.43 ✓ | (133.43) ✓ |
| OCTUBRE | 2,100 ✓ | 25112.7000 | 23715.7000 | 1.0589 (A) | 2,223.70 ✓ | (123.70) ✓ |
| NOVIEMBRE | 2,945 ✓ | 25112.7000 | 24345.4000 | 1.0315 (A) | 3,037.82 ✓ | (92.82) ✓ |
| DICEMBRE | 2,956 ✓ | 25112.7000 | 25112.7000 | 1.0000 (B) | 2,956.00 ✓ | 0.00 ✓ |
| BCR 24,664 | | | | | 27,332.40 | (2,668.40) A3A-REG |

EMBOTELLADORA, S.A. DE C.V.
ACTUALIZACION DE INGRESOS POR FLETES

| MES | IMPORTE | INPC | INPC | FACTOR | IMPORTE ACT. | EFFECTO |
|-------------------|---------|------------|------------|------------|------------------|---------------------------|
| ENERO | 4,001 ✓ | 25112.7000 | 20260.7000 | 1.2395 (A) | 4,959.15 ✓ | (958.15) ✓ |
| FEBRERO | 4,191 ✓ | 25112.7000 | 20719.5000 | 1.2120 (A) | 5,079.63 ✓ | (888.62) ✓ |
| MARZO | 4,120 ✓ | 25112.7000 | 21084.8000 | 1.1910 (A) | 4,907.06 ✓ | (787.06) ✓ |
| ABRIL | 4,045 ✓ | 25112.7000 | 21405.7000 | 1.1732 (A) | 4,745.51 ✓ | (700.51) ✓ |
| MAYO | 4,200 ✓ | 25112.7000 | 21779.2000 | 1.1531 (A) | 4,842.85 ✓ | (642.85) ✓ |
| JUNIO | 4,918 ✓ | 25112.7000 | 22258.9000 | 1.1282 (A) | 5,548.53 ✓ | (630.53) ✓ |
| JULIO | 4,328 ✓ | 25112.7000 | 22664.8000 | 1.1080 (A) | 4,795.44 ✓ | (467.44) ✓ |
| AGOSTO | 4,203 ✓ | 25112.7000 | 23051.0000 | 1.0894 (A) | 4,578.92 ✓ | (375.92) ✓ |
| SEPTIEMBRE | 5,477 ✓ | 25112.7000 | 23379.6000 | 1.0741 (A) | 5,883.00 ✓ | (406.00) ✓ |
| OCTUBRE | 4,200 ✓ | 25112.7000 | 23715.7000 | 1.0589 (A) | 4,447.41 ✓ | (247.41) ✓ |
| NOVIEMBRE | 4,400 ✓ | 25112.7000 | 24345.4000 | 1.0315 (A) | 4,538.68 ✓ | (138.68) ✓ |
| DICEMBRE | 5,800 ✓ | 25112.7000 | 25112.7000 | 1.0000 (B) | 5,800.00 ✓ | 0.00 ✓ |
| BCR 53,883 | | | | | 60,126.17 | (6,243.17) A3A-REG |

✓ Cálculos y Sumas Verificadas
 (B) Fact. Correcto
 * Correcto contra Registros

Luis Silva Embotelladora SA de C.V 30 dic 90
 Actualización: %
 Ingresos por fletes y Rod. Tia. RE-C

EMBOTELLADORA, S.A. DE C.V.
 CERTIFICADO DE AVALUO 1990
 ACTIVO FIJO.

| DESCRIPCION | CTO. ADQ. | VRN | DEP. TOTAL | D.A. | VRN | V.U |
|-------------------------|-----------------|------------------|------------------|-----------------|------------------|-------|
| TERRENOS | 2,143 | 19,932 | 0 | 0 | 19,932 | 0.00 |
| EDIFICIOS | 5,299 | 34,068 | 3,500 | 150 | 30,568 | 41.00 |
| MEJORAS | 4,337 | 24,696 | 2,500 | 58 | 22,196 | 38.30 |
| MAQUINARIA Y EQUIPO | 17,451 | 87,111 | 44,500 | 5,490 | 42,611 | 11.70 |
| EQUIPO DE TRANSPORTE | 9,093 | 121,225 | 90,500 | 10,320 | 30,725 | 9.00 |
| EQUIPO DE COMPUTO | 659 | 3,686 | 1,200 | 38 | 2,486 | 6.00 |
| EQUIPO DE OFICINA | 849 | 7,321 | 1,900 | 450 | 5,421 | 8.90 |
| EQUIPO DE REFRIGERACION | 1,054 | 11,246 | 1,700 | 310 | 9,546 | 5.40 |
| EQUIPO LABORATORIO | 65 | 696 | 140 | 21 | 556 | 13.00 |
| EQUIPO DE HERRAMIENTA | 2,217 | 4,096 | 2,100 | 41 | 1,996 | 7.40 |
| | <u>43,167</u> ✓ | <u>314,077</u> ✓ | <u>148,040</u> ✓ | <u>16,878</u> ✓ | <u>166,037</u> ✓ | |
| | | RE-8 | RE-8 | | | |

A LA FECHA DEL 31 DE DICIEMBRE DE 1990
 CERTIFICAMOS BAJO FIRMA DE FUNCIONARIO AUTORIZADO, QUE
 EL VALOR DE REPOSICION NUEVO Y EL VALOR NETO DE REPOSICION

ASCIENDEN A:
 VALOR DE REPOSICION NUEVO: 314,077 (Trescientos catorce mil setenta y siete).
 VALOR NETO DE REPOSICION 166,037 (Ciento sesenta y seis mil treinta y siete)



GRUPO ESPECIALISTA EN AVALUOS, S.A. DE C.V.
 ING. LUIS GARCIA ARELLANO
 REGISTRO DE LA COMISION DE VALORES
 INMUEBLES Y MAQUINAS # 110-124.

✓ Sumas Verificadas

Luis Silva
 Embotelladora S.A de C.V
 Activo Fijo
 Certificado de Avaluo

31 dic 90
 /,
 RE-7

EMBOTELLADORA, S.A. DE C.V.

HOJAS DE TRABAJO PARA REEXPREION DE SALDOS FINALES
RESUMEN DE LA REEXPREION DE LAS CUENTAS DE BALANCE POR
INDICES Y COSTOS ESPECIFICOS

DICIEMBRE 1990.
(MILLONES DE PESOS).

| CONCEPTO | SALDO 31 DIC.89 | AVALUO 1990 | INDICES | COMPLEMENTO | RETANOM |
|-----------------------|--------------------|----------------|---------|-------------|-------------------|
| TERRENOS | 4,362 | 19,932 | 7,821 | 15,570 ✓ | 12,111 ✓ |
| EDIFICIOS | 11,401 | 34,068 | 19,339 | 22,667 ✓ | 14,729 ✓ |
| MEJORAS | 8,873 | 24,696 | 6,915 | 15,823 ✓ | 17,781 ✓ |
| MAQUINARIA Y EQUIPO | 76,351 | 87,111 | 19,911 | 10,760 ✓ | 67,200 ✓ |
| EQUIPO DE TRANSPORTE | 107,400 | 121,225 | 21,343 | 13,825 ✓ | 99,882 ✓ |
| EQUIPO DE COMPUTO | 1,632 | 3,686 | 1,032 | 2,054 ✓ | 2,654 ✓ |
| EQUIPO DE OFICINA | 3,829 | 7,321 | 2,050 | 3,492 ✓ | 5,271 ✓ |
| EQUIPO DE REFRIG. | 2,969 | 11,246 | 3,149 | 8,277 ✓ | 8,097 ✓ |
| EQUIPO DE LABORATORIO | 282 | 696 | 195 | 414 ✓ | 501 ✓ |
| EQUIPO DE HERRAMIENTA | 3,211 | 4,096 | 2,458 | 885 ✓ | 1,638 ✓ |
| | 220,310 | 314,078 | 84,213 | 93,768 | 229,865 |
| | | RE-7 | | ASA - RE1 | |
| TERRENOS | 0 | 0 | 0 | 0 ✓ | 0 ✓ |
| EDIFICIOS | (1,871) | (3,500) | (3,303) | (1,629) ✓ | 197 ✓ |
| MEJORAS | (850) | (2,500) | (763) | (1,650) ✓ | 1,737 ✓ |
| MAQUINARIA Y EQUIPO | (33,842) | (44,500) | (662) | (10,658) ✓ | 43,838 ✓ |
| EQUIPO DE TRANSPORTE | (86,345) | (90,500) | (3,055) | (4,155) ✓ | 87,445 ✓ |
| EQUIPO DE COMPUTO | (683) | (1,200) | (78) | (517) ✓ | 1,122 ✓ |
| EQUIPO DE OFICINA | (1,490) | (1,900) | (289) | (410) ✓ | 1,611 ✓ |
| EQUIPO DE REFRIG. | (1,495) | (1,700) | (493) | (205) ✓ | 1,207 ✓ |
| EQUIPO DE LABORATOR. | (72) | (140) | (31) | (68) ✓ | 109 ✓ |
| EQUIPO DE HERRAMIENT. | (1,066) | (2,100) | (53) | (1,034) ✓ | 2,047 ✓ |
| | (127,714) | (148,040) | (8,727) | (20,326) | 139,313 |
| | | RE-7 | | ASA - RE12 | |
| Inversión neta | 92,596 | 166,038 | 75,486 | 73,442 | 90,552 ASA - RE13 |

✓ Cálculo y Sumas Verificadas:

Embotelladora S.A. de C.V.
Papel de Trabajo
Comparación Millón vs. Indices

31 dic 90
/,
RE-8

EMBOTELLADORA S.A. DE C.V.
 REEXPRESION DE ESTADOS FINANCIEROS
 CAPITAL SOCIAL.

| FECHA DE APORT. | IMPORTE | INPC CIERRE 1989 | INPC APORT 1987 | FACTOR | IMPORTE ACTUALIZADO | EFFECTO |
|------------------|---------|---------------------|--------------------|--------|------------------------|---------------------------|
| PRIMERO JULIO 87 | 7,837 | 19327.9000 | 6881.3000 | 2.8088 | 22,012.23 | Así-RE9 ✓ 14.175.23 |
| | 22,012 | 25112.7000 | 19327.9000 | 1.2993 | 28,600.15 | ✓ 6,588.15 Así-RE10 |
| | 7,837 | 25112.7000 | 6881.3000 | 3.6494 | 28,600.44 | ===== |

✓ Sumas y Cálculos verificados
 (M) Total Correcto

Luis Silva Embotelladora S.A. de C.V. 31 dic 90
 Capital Social " "
 Actualización RE-9

EMBOTELLADORA, S.A. DE C.V.
 ACTUALIZACION DE
 CARGOS DIFERIDOS
 TARIMAS POR AMORTIZAR

| CONCEPTO | SALDO HISTORICO | FACTOR | SALDO ACTUALIZADO | EFEECTO |
|-----------------------|-----------------|----------|-------------------|--------------|
| TARIMAS POR AMORTIZAR | 3,400 | 1,1170 ⊕ | 3,797.93 ✓ | 398 ASA-R215 |

✓ Cálculos y Sumas Verificados
 ⊕ Factor Correcto

$\text{Promedio } \& \text{ En a Die } 90 / 12 = 269778 / 12 = 22481.50$
 $\text{Die } 90 / \text{Promedio} = 23119.7 / 22481.5 = 1.117038 \text{ } \textcircled{5}$

Luis Silva Embotelladora S.A. de C.V. 31 die 90
 Cargos Diferidos y Tarimas %
 Actualización RE-10

EMBOTELLADORA, S.A. DE C.V.
 ACTUALIZACION DE
 INVENTARIOS
 REFACCIONES.

| CONCEPTO | SALDO HISTORICO | FACTOR | SALDO ACTUALIZADO |
|--------------------------|-----------------|------------|--------------------------|
| ALMACEN DE REF. | 4,154 | Ⓣ 1,1170 Ⓣ | 4,640.18 ✓ |
| INVENTARIOS REEXPRESSION | | | (700.00) ✓ |
| | | | <u>3,940.18</u> BSA-REIN |

✓ Cálculos y Sumas Verificadas:
 Ⓣ Facto. Correcto

* En el Día 90 / 12 269 778 / 12 = 22 481.50
 Día 90 / Promedio 25 112.7 / 22 481.5 = 1.1170 Ⓣ

Luis Silva Embotelladora S.A de C.V. 31 dic. 90
 Inventario Refacciones: //
 Actualización RE-II

EMHOTELLADORA, S.A. DE C.V.
 ASIENTOS DE
 REEXPRESION.

| REF. EN P.T. | CONCEPTO | DEBITO | CREDITO |
|-----------------|---|--------|---------|
| RE-4 | AJA-RE1 GASTOS GENERALES CORRECCION POR REEXPRESION | 16,815 | 16,815 |
| RE-4 | AJA-RE2 GASTOS FINANCIEROS CORRECCION POR REEXPRESION | 2,569 | 2,569 |
| RE-3 | AJA-RE3 PERDIDA MONETARIA CORRECCION POR REEXPRESION | 14,142 | 14,142 |
| RE-3 | AJA-RE4 PERDIDA MONETARIA CORRECCION POR REEXPRESION | 1,668 | 1,668 |
| RE-5 | AJA-R5 CORRECCION POR REEXPRESION VENTAS | 35,073 | 35,073 |
| RE-6 | AJA-RE6 CORRECCION Y REEXPRESION PRODUCTOS FINANCIEROS | 2,668 | 2,668 |
| RE-6 | AJA-RE7 CORRECCION POR REEXPRESION INGRESOS POR RENTA | 6,243 | 6,243 |
| RE-5 | AJA-RE8 CORRECCION POR REEXPRESION OTROS INGRESOS | 1,826 | 1,826 |
| RE-4 | AJA-RE9 ACTUALIZACION CAPITAL SOCIAL CAPITAL SOCIAL | 14,175 | 14,175 |
| RE-4 | AJA-RE10 ACTUALIZACION CAPITAL SOCIAL CAPITAL SOCIAL | 6,588 | 6,588 |
| RE-8 | AJA-RE11 INVERSION ACTUALIZADA CORRECCION POR REEXPRESION | 93,768 | 93,768 |

EMBOTELLADORA S.A. DE C.V.

ASIENTOS DE
REEXPRESION

| REF EN P.T. | CONCEPTO | DEBE | HABER |
|----------------|--|--------|--------|
| RE-8 | AJA-RE12 CORRECCION POR REEXPRESION DEP. ACUM. REVALUADA, | 20,326 | 20,326 |
| RE-9 | AJA-RE13 CORRECCION POR REEXPRESION RETANM (CAPITAL CONTABLE) | 90,552 | 90,552 |
| RE-11 | AJA-RE14 INVENTARIOS ACTUALIZADOS CORRECCION POR REEXPRESION | 3,941 | 3,941 |
| RE-10 | AJA-RE15 ACTUALIZACION DE CARGOS DIF. CORRECCION POR REEXPRESION | 398 | 398 |
| | AJA-RE16 GASTOS-DEPRECIACION CORRECCION POR REEXPRESION, | 16,878 | 16,878 |

EMBOTELLADORA, S.A. DE C.V.

**Estados Financieros por los años
que terminaron el 31 de Diciembre de
1990 y 1989, e Informe de los Auditores
Independientes.**

INFORME DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES.

A los Accionistas

Embotelladora, S.A. de C.V.

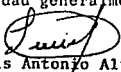
Mexico, D.F.

(En Millones de Pesos).

Hemos examinado los balances generales de Embotelladora, S.A.de-C.V. al 31 de Diciembre de 1990 y 1989 y los estados de resultados de variaciones en la inversión de los accionistas y de cambios en la situación financiera que les son relativos por los años que terminaron en esas fechas. Nuestros exámenes se efectuaron de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y, en consecuencia, incluyeron las pruebas de los registros de contabilidad y los demás procedimientos de auditoría que consideramos necesarios en las circunstancias.

Como se menciona en la Nota 2, a los Estados financieros, a partir del 1º de Diciembre de 1989, la Compañía adoptó las disposiciones normativas contenidas en el Tercer Documento de Adecuaciones al Boletín B-10, emitido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C.. Consecuentemente tanto las cifras de los Estados Financieros por los años que terminaron el 31 de Diciembre de 1990 y 1989, se expresan en pesos de poder adquisitivo-- al 31 de Diciembre de 1990.

En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos, preparados por la administración de la Compañía, presentan razonablemente la situación financiera de Embotelladora, S.A. de C.V. al 31 de Diciembre de 1990 y 1989 y los resultados de sus operaciones y los cambios en su situación financiera por los años que terminaron en esas fechas, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.



Lic. Luis Antonio Altamirano Goytia.

31 de Abril de 1991.

EMBOTELLADORA, S.A. DE C.V.

BALANCES GENERALES

31 DE DICIEMBRE DE 1990 y 1989

(Expresados en millones de pesos de poder adquisitivo al 31 -
de Diciembre de 1990).

| <u>A C T I V O</u> | <u>1990</u> | <u>1989</u> |
|--|----------------------------|----------------------------|
| ACTIVO CIRCULANTE | | |
| Efectivo e Inversiones tempo- rales. | \$ 10,189 | \$ 8,746 |
| Documentos y cuentas por co- brar: | | |
| Distribuidores | | 598 |
| Clientes | 8,027 | 17,482 |
| Compañías afiliadas(Nota 5) | 86,624 | 40,376 |
| Andy Cola Mexicana,S.A. | 5,360 | 0 |
| Otras | 20,627 | 8,020 |
| | <u>120,638</u> | <u>66,476</u> |
| Menos estimación para cuentas de cobro dudoso | (1,144) | (1,073) |
| | <u>119,494</u> | <u>65,403</u> |
| Inventarios (Nota 7). | 16,956 | 14,840 |
| Pagos anticipados. | 15,835 | 762 |
| | <u>32,791</u> | <u>15,602</u> |
| Total del Activo circulante | 162,474 | 89,751 |
| INMUEBLES, PLANTA Y EQUIPO (Nota 4). | 224,492 | 139,697 |
| T O T A L | <u>\$ 386,966</u> ===== | <u>\$ 229,448</u> ===== |

Véanse notas a los estados financieros.

PASIVO E INVERSION DE LOS ACCIONISTAS

| | <u>1990</u> | <u>1989</u> |
|---|----------------------------|----------------------------|
| PASIVO A CORTO PLAZO: | | |
| Instituciones de Crédito | \$ 15,573 | \$ 20,296 |
| Proveedores | 29,086 | 5,925 |
| Impuestos y gastos acumulados | 31,349 | 6,557 |
| Impuesto sobre la renta (Nota 7) | 6,000 | 492 |
| Participación del personal en las utilidades (Nota 7). | - | 1,975 |
| Compañías afiliadas (Nota 5). | - | 597 |
| Total del pasivo | <u>82,008</u> | <u>35,842</u> |
| INVERSION DE LOS ACCIONISTAS (Nota 6). | | |
| Capital Social. | 28,600 | 28,600 |
| Utilidades retenidas | 38,507 | 35,464 |
| Exceso en la actualización de la inversión de los accionistas | 237,851 | 129,542 |
| Total de la inversion de los accionistas | <u>304,958</u> | <u>193,606</u> |
| T O T A L | <u>\$ 386,966</u> ===== | <u>\$ 229,448</u> ===== |

EMBOTELLADORA, S.A. DE C.V.

ESTADOS DE RESULTADOS

AÑOS QUE TERMINARON EL 31 DE DICIEMBRE DE 1990 y 1989
(Expresados en millones de pesos de poder adquisitivo al 31
de Diciembre de 1990).

| | <u>1990</u> | <u>1989</u> |
|---|-----------------|------------------|
| INGRESOS | | |
| Ventas netas | \$ 327,523 | \$ 232,110 |
| Ingresos por fletes | 60,126 | 63,747 |
| Otros | 17,683 | 848 |
| | <u>405,332</u> | <u>296,705</u> |
| COSTOS Y GASTOS | | |
| Costo de ventas | 179,563 | 116,282 |
| Gastos de venta, Generales y de Administración | 204,153 | 149,251 |
| | <u>383,716</u> | <u>265,533</u> |
| UTILIDAD DE OPERACION | 21,616 | 31,172 |
| COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO | | |
| Intereses - Neto. | (2,865) | (2,150) |
| Ganancia por posición monetaria | 15,810 | 12,300 |
| | <u>12,945</u> | <u>10,150</u> |
| UTILIDAD ANTES DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA | 8,671 | 21,022 |
| IMPUESTO SOBRE LA RENTA (Nota 7). | 5,628 | 4,826 |
| P.T.U. | <u>5,628</u> | <u>1,400</u> |
| | <u>5,628</u> | <u>6,226</u> |
| UTILIDAD NETA | <u>\$ 3,043</u> | <u>\$ 14,796</u> |
| | ===== | ===== |

Véanse notas a los Estados financieros.

EMBOTELLADORA, S.A. DE C.V.

ESTADOS DE VARIACIONES EN LA INVERSION DE LOS ACCIONISTAS (Nota 6)
AÑOS QUE TERMINARON EL 31 DE DICIEMBRE DE 1990 y 1989
(Expresados en millones de pesos de poder adquisitivo al 31 de
Diciembre de 1990).

| | Capital Social. | Utili- dades Re- tenidas. | Exceso en la in- versión d' Acci. | Total d' inv.d' acc. |
|--|--------------------|---------------------------------|--|----------------------------|
| SALDOS AL 1º DE ENERO DE 1989. | \$28,600 | \$ 20,668 | \$107,169 | \$156,437 |
| Utilidad Neta | | 14,796 | | 14,796 |
| Resultados por tenen- cia de activos no monetarios. | | | 22,373 | 22,373 |
| SALDOS AL 31 DE DI - DICIEMBRE DE 1989. | 28,600 | 35,464 | 129,542 | 193,606 |
| Utilidad Neta | | 3,043 | | 3,043 |
| Resultado por tenen- cia de activos no - monetarios. | | | 108,309 | 108,309 |
| SALDOS AL 31 DE DI- CIEMBRE DE 1990. | \$ 28,600 ===== | \$ 38,507 ===== | \$ 237,851 ===== | \$304,958 ===== |

Véanse notas de los estados financieros.

EMBOTELLADORA, S.A. DE C.V.

ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACION FINANCIERA
AÑOS QUE TERMINARON EL 31 DE DICIEMBRE DE 1990 y 1989
(Expresados en millones de pesos de poder adquisitivo
del 31 de Diciembre de 1990).

| | <u>1990</u> | <u>1989</u> |
|---|------------------|-----------------|
| RECURSOS GENERADOS POR LA OPERACION | | |
| Utilidad antes de partidas extraordinarias | \$ 3,043 | \$ 14,196 |
| Partidas aplicadas a resultados que no requirieron (generaron) la utilización de recursos | | |
| Depreciación y Amortización | 38,012 | 6,374 |
| | <u>41,055</u> | <u>21,170</u> |
| Financiamiento (Inversión) de recursos de operación | | |
| Documentos y cuentas por cobrar | (54,091) | 3,283 |
| Inventarios | (2,116) | 2,324 |
| Pagos anticipados | (15,073) | 1,174 |
| Proveedores | 23,161 | (3,181) |
| Impuestos y gastos acumulados | 24,792 | (547) |
| Cuentas por pagar a afiliadas | (597) | 2,524 |
| Impuesto sobre la renta | 5,508 | 334 |
| Participación en las utilidades | (1,975) | 1,164 |
| | <u>20,664</u> | <u>20,245</u> |
| Recursos generados por la operación | | |
| | | |
| FINANCIAMIENTO | | |
| Dividendos Pagados | | (16,572) |
| Instituciones de crédito | (4,723) | 2,383 |
| | <u>(4,723)</u> | <u>(14,189)</u> |
| INVERSION | | |
| Adquisición de inmuebles planta y equipo | 14,498 | 9,415 |
| | <u>14,498</u> | <u>9,415</u> |
| EFFECTIVO E INVERSIONES TEMPORALES | | |
| Incremento del período | 1,443 | 4,641 |
| Al Inicio | 8,746 | 4,105 |
| | <u>10,189</u> | <u>8,746</u> |
| Al final | <u>\$ 10,189</u> | <u>\$ 8,746</u> |
| | ===== | ===== |

Véanse notas de los estados financieros.

EMBOTELLADORA, S.A. DE C.V.

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

AÑOS QUE TERMINARON EL 31 DE DICIEMBRE DE 1990 Y 1989

(Expresados en millones de pesos de poder adquisitivo al 31 de Diciembre de 1990).

1. OPERACIONES Y RESUMEN DE LAS PRINCIPALES POLITICAS CONTABLES.

La Compañía se dedica a producir y vender bebidas gaseosas embotelladas.

Comparabilidad de los Estados Financieros.

En los resultados obtenidos se refleja la exención del impuesto especial sobre producción y servicios de las bebidas gaseosas y refrescos embotellados.

Políticas contables.

a. **Efectos de la inflación.**- Los Estados Financieros reconocen los efectos de la inflación en la información financiera. A partir del 1º de Diciembre de 1989 se aplicaron las disposiciones normativas del Tercer Documento -- de Adecuaciones al Boletín B-10, por lo que todos los Estados Financieros básicos de 1990 y 1989 y sus notas-- se presentan a pesos de poder adquisitivo del último -- ejercicio (véase Nota 2).

b. **Inversiones.**- Las inversiones temporales de renta fija-- se valúan a su valor de adquisición más rendimientos de--

vengados, o a su valor estimado de realización, el menor.

c. Inventarios. - Los inventarios de materias primas, producción en proceso y producto terminado, se valúan al costo promedio de adquisición que, por su alta rotación, es similar al costo de reposición, consecuentemente, el costo de ventas queda actualizado a valor de reposición. Los inventarios de materiales diversos y refacciones se valúan mediante el método de últimas entradas, primeras salidas y se actualizan utilizando el factor de crecimiento del Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC).

d. Inmuebles maquinaria y equipo. - Los inmuebles, planta y equipo se valúan al costo estimado de reposición menos depreciación acumulada, determinados con base en avalúos de peritos independientes. La depreciación se calcula conforme al método de línea recta con base en la vida útil remanente estimada en los activos como sigue:

| | <u>1990</u> | <u>1989</u> |
|-----------------------------|-------------|-------------|
| Edificio | 42 | 41 |
| Maquinaria y equipo | 10 | 12 |
| Mejoras e Inmuebles. | 35 | 38 |
| Muebles y equipo de oficina | 8 | 7 |
| Vehículos. | 7 | 8 |
| Enfriadoras y hieleras | 5 | 8 |
| Envases y cajas. | 4 | 4 |

e. Envases y Cajas. - Los envases y cajas en bodega se actualizan a valor de depósito que es similar al de reposición. Los envases y cajas que se introducen al mercado

en forma gratuita, también se "actualizan a valor de depó-
sito y se amortizan en un plazo de cuatro años a partir-
de la fecha en que se distribuyeren.

f. Saldos en Moneda Extranjera.- Los activos en moneda ex-
tranjera se valúan al tipo de cambio de la fecha del --
balance general. Las transacciones en moneda extranjera-
se registran al tipo de cambio de la fecha en que se efec-
túan. Las fluctuaciones en cambios se aplican directamen-
te a resultados.

g. Beneficios al personal por separación.

1). Las indemnizaciones se cargan a resultados cuando --
se determina la exigibilidad del pasivo.

2). Las primas de antigüedad se reconoce como costo du-
rante los años del servicio del personal. El costo-
se determina mediante cálculo actuarial con base en-
el sueldo y antigüedad actuales y la probabilidad de
llegar a tener la obligación de pagar la prima.

h). El impuesto sobre la renta y participación del personal
en las utilidades.- Se reconoce en los resultados del-
año en que se causan, ajustándose en su caso, por los-
efectos de ciertas partidas temporales que se recono-
cen fiscalmente en años diferentes al reconocimiento --
contable.

El impuesto al activo de las empresas que exceda al impuesto sobre la renta, se reconoce en los resultados -- de la Compañía en el ejercicio en que se causa.

- i. Inversión de los accionistas.- El capital social y las utilidades retenidas, se actualizan mediante la aplicación de factores de incremento en el Índice Nacional de Precios al Consumidor desde la fecha en que se aportaron o generaron, respectivamente.

- j. Introducción de envase.- A partir de 1989, el gasto por introducción de envases y cajas al mercado se registra como un cargo diferido amortizable en cuatro años. Hasta 1988, se cargaba totalmente el resultado del año.

- k. Conceptos que surgen por la incorporación de los efectos de la inflación en los Estados Financieros.
 1. Exceso en la actualización de la inversión de los -- accionistas. Es el resultado de la actualización de -- los activos no monetarios, comparando con la actualización del capital social, déficit y resultados de -- operación. Representa la ganancia de la inversión de -- los accionistas, originada por la inflación.

 2. Los otros activos no monetarios fueron actualizados -- a pesos de poder adquisitivo de la fecha del balance

general, mediante la aplicación de factores derivados por cambios en el INPC.

3. El resultado por posición monetaria se origina del efecto de la inflación en las partidas monetarias y se calcula con base en la posición monetaria neta-- mensual aplicando factores derivados del Índice Nacional de Precios al Consumidor. La ganancia se origina por mantener una posición monetaria pasiva neta y la pérdida de mantener una posición monetaria activa neta.

2. EFECTOS DE LA INFLACION EN LOS ESTADOS FINANCIEROS.

Con motivo de la aplicación del Tercer documento de Adecuaciones al Boletín B-10 y del Boletín B-12 Estado de Cambios en la situación financiera, a partir del 1º de Diciembre-- de 1989.

- a.- Los estados de resultados y de cambios en la situación financiera se expresan a pasos de poder adquisitivo -- del 31 de Diciembre de 1990; consecuentemente, este-- último estado se preparó considerando como recursos -- generados o utilizados, el cambio en pesos constantes-- de diferentes partidas del balance general.

b.- Los estados financieros del 31 de Diciembre de 1989 se reestructuraron conforme a estas disposiciones y estan expresados a pesos de poder adquisitivo del 31 de Diciembre de 1990. Los efectos condensados de este cambio en los estados financieros de 1989, se muestran a continuación.

Años que terminaron el 31
de Diciembre de 1989

| | <u>Cifras como se reportan</u> | <u>Cifras como se reportaron</u> |
|---|------------------------------------|--------------------------------------|
| <u>ESTADOS DE RESULTADOS</u> | | |
| Ventas Netas | \$ 232,110 | \$ 178,656 |
| Utilidad de Operación | 31,172 | 25,994 |
| Utilidad Neta | 14,796 | 11,388 |
| | | |
| <u>ESTADOS DE CAMBIOS</u> | | |
| Recursos generados por la Operación | 28,245 | 21,740 |
| Financiamiento | (14,189) | (10,921) |
| Inversión | <u>9,415</u> | <u>7,247</u> |
| Incremento del período en efectivo e inversiones temporales | \$ 4,641 ===== | \$ 3,572 ===== |
| | | |
| <u>BALANCES GENERALES.</u> | | |
| Activo circulante | \$ 89,751 | \$69,081 |
| Activo Total | 229,448 | 176,607 |
| Pasivo o corto plazo | 96,931 | 74,608 |
| Pasivo total | 96,931 | 74,608 |
| Capital contable | 132,517 | 101,999 |
| | | |
| 3.- <u>INVENTARIOS</u> | | |
| Este rubro se integra como sigue: | | |
| | 1990 | 1989 |
| Materia prima | \$ 4,394 | \$ 4,413 |
| Producción en proceso | 589 | 400 |
| Productos terminados | 4,101 | 3,020 |

| | | |
|---|------------------|-----------------|
| Materiales diversos y refacciones. | 7,179 | 7,155 |
| Estimación para mercan- cias obsoletas | (152) | (148) |
| | <u>\$ 16,111</u> | <u>\$14,840</u> |
| | ===== | ===== |

1990

1989

4. INMUEBLES PLANTA Y EQUIPO

El saldo de este rubro se integra de:

| | | |
|------------------------------|-------------------|------------------|
| Terrenos. | \$19,932 | \$ 4,362 |
| Edificios | 34,068 | 11,401 |
| Enfriadores y hieleras | 16,038 | 6,462 |
| Mejoras y adiciones | 24,696 | 8,873 |
| Maquinaria y equipo | 87,111 | 76,351 |
| Muebles y enseres | 7,321 | 3,829 |
| Vehículos | 121,225 | 107,400 |
| Equipo de computo. | 3,686 | 1,632 |
| | <u>314,077</u> | <u>220,310</u> |
| Menos depreciación acumulada | (124,478) | (80,613) |
| | <u>\$ 189,599</u> | <u>\$139,697</u> |
| | ===== | ===== |

5. SALDOS Y TRANSACCIONES CON EMPRESAS RELACIONADAS

a. Los saldos se integran de:

| | Cuentas 1990 | por Cobrar 1989 |
|------------------------|-----------------|--------------------|
| Herdel, S.A. de C.V. | 5,236 | 7,753 |
| Lacorve, S.A. de C.V. | 53,586 | 8,955 |
| Hekoquim, S.A. de C.V. | 15,627 | 12,610 |
| Ecotec, S.A. de C.V. | 2,517 | 1,258 |
| Tecnic, S.A. de C.V. | 9,658 | 9,800 |
| | <u>\$86,624</u> | <u>\$ 40,376</u> |
| | ===== | ===== |

| | <u>Cuentas por Pagar</u> | |
|----------------------|--------------------------|----------------|
| | <u>1 9 9 0</u> | <u>1 9 8 9</u> |
| Polvac, S.A. de C.V. | \$ 0 | \$ 300 |
| Efica, S.A. de C.V. | 0 | 297 |
| | <u>\$ 0</u> | <u>\$ 597</u> |
| | ===== | ===== |

b). Las transacciones fueron como sigue:

| | <u>1990</u> | <u>1989</u> |
|-------------------------------|-------------|-------------|
| Ventas de producto | \$ 325 | \$ 615 |
| Intereses ganados | 7,634 | |
| Compras de envase y plástico. | 1,200 | 980 |

6. INVERSION DE LOS ACCIONISTAS
a. El capital se integra por:

| | <u>Número de Acciones</u> | <u>Valor Nominal</u> | |
|------------------|---------------------------|----------------------|--------------|
| | | <u>1990</u> | <u>1989</u> |
| Capital Fijo | 2,351 | \$2,351 | \$2,351 |
| Capital variable | 5,486 | 5,486 | 5,486 |
| | <u>7,837</u> | <u>7,837</u> | <u>7,837</u> |
| | ===== | ===== | ===== |

b. La inversión de los accionistas con excepción del capital social y las utilidades retenidas actualizadas conforme a la ley del impuesto sobre la renta, causará el impuesto sobre dividendos a cargo de la compañía si se distribuyen.

7. IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y PARTICIPACION DEL PERSONAL EN LAS UTILIDADES.

a. Las provisiones del impuesto sobre la renta y participación del personal en las utilidades no guardan la proporción de acuerdo con las tasas que indican las dispo-

siciones fiscales, debido a diferencias entre la utilidad contable y fiscal, principalmente por efectos de la inflación y partidas no deducibles.

- b. Al 31 de Diciembre de 1990, la inversión de los accionistas incluye el efecto de la actualización de inmuebles maquinaria, equipo, inventarios y otros activos--no monetarios por \$135,105 que causaría impuesto sobre la renta y participación de utilidades si se realizara al vender los activos correspondientes. En la determinación del impuesto sobre la renta correspondientes, se considerará la actualización fiscal de los inmuebles, maquinaria y equipo, que puede ser diferente a la contable.

8. BOTELLAS Y CAJAS.

A partir del año que terminó el 31 de Diciembre de 1990, se reconocen en los estados financieros, los activos de envases y cajas se deprecian en cuatro años, que es la vida de servicio, que se estima según estudios técnicos efectuados, durante la cual coadyuvan a la generación de ingresos, hasta 1988 se cargaban directamente a los resultados del año.

Proceso de Producción del Refresco:

El proceso productivo de una planta embotelladora es el que se describe a continuación.

1). Clasificación del envase.

El envase se selecciona de acuerdo a su presentación, tipo y marca; una vez seleccionado, se reclasifica, y se elimina el envase roto, con cemento, pintura y cera. Ya clasificado se introduce en cajas enviándose posteriormente a las despachadoras.

2). Desempachadoras.

Esta máquina automáticamente toma las botellas vacías de las cajas y las coloca en transportadores automáticos.

3). Tratamiento de agua.

El agua se obtiene de la red pública y de los pozos, esta se mezcla y se procesa para garantizar homogeneidad de acuerdo a los estándares de las franquicias y de las marcas propias siguiéndose para este efecto, el tratamiento que se describe a continuación.

El agua de la red pública o de los pozos fluye a los tanques de reacción, en donde se le quita la alcalinidad, eliminándose así, su contenido de sales minerales.

Posteriormente se desinfecta con cloro, pasando a los tanques de balance, en donde el agua que esta siendo tratada se almacena, y se regula, distribuyéndose posteriormente - -

a los tanques de purificación por arena y por carbón.

En los tanques de purificación por arena, el agua es colada a través de un sistema de capas de grava que van de mayor a menor grosor, obstruyéndose el paso de impurezas. Mediante el proceso de purificación por carbón, son eliminados el cloro, los sabores, los cobres y los olores presentes en el agua. El agua ya con estos estándares, es transportada al cuarto de jarabe.

4). Cuarto de Jarabe.

En el cuarto de jarabe, se purifica el azúcar y se eliminan los sedimentos por un sistema de gravas. El azúcar, ya limpio, se mezcla en tanques con agua y se forma el jarabe simple: posteriormente se agrega el concentrado y se convierte en jarabe compuesto o terminado.

En el caso de la compañía que tratemos el jarabe se deja reposar 24 horas, mientras que en los sabores, se pasa al tazón de la llenadora.

5). Lavado.

Cada envase previamente seleccionado, se lava con sosa a 75 grados C, y agua a 70 grados C; después se enjuagan con un aditivo para darle brillo a las botellas, se transportan a la estación de vacío donde se rechazan las botellas sucias, para después dirigirse, mediante bandas transportado-

ras, al riel de llenado.

6). Llenadora

Una mezcladora combina el agua tratada con el jarabe terminado (cinco partes de agua por uno de jarabe), y se le agrega el gas carbonatado (CO₂), las botellas se llenan hasta el tope que marca un indicador, y pasan al coronador, donde se les coloca la corcholata para evitar la fuga del gas.

La botella es revisada para evitar que contenga algun cuerpo extraño y verificar que el llenado del líquido sea el correcto.

7). Empacadora.

Las botellas en el riel de cuatro son automáticamente empacadas en las cajas, posteriormente se colocan en las tarimas-- que serán transportadas a las bodegas.

8). Distribución.

Las cajas con el producto son enviadas a los diferentes depósitos, los cuales a su vez cubrirán un determinado número de rutas de distribución.

Area de Laboratorio.

Dentro del proceso de producción de refresco, ocupa un lugar muy importante el área de laboratorio, en donde se llevan a -

cabo las siguientes funciones:

- a). Análisis de las materias primas que llegan a la planta, tales como: Azúcar, concentrado, ácido cítrico, etc.
- b). Observación de las características físicas del producto, de resistencia y prueba de Brix (se refiere al grado de desdoblamiento de la azúcar).
- c). Análisis y muestreo microbiológico del producto, con el fin de observar un óptimo control de calidad.

C O N C L U S I O N E S

- 1). La contabilidad tiene sus inicios en la antigüedad como una necesidad para los comerciantes de llevar un control sobre sus negocios sin embargo, toma forma a partir del siglo XV llegando a evolucionar hasta el siglo pasado con el inicio de revolución industrial.
- 2). La contabilidad es un registro de las operaciones en números que realiza un ente económico con fines lucrativos o no; con el fin de crear una información financiera veraz, oportuna y fehaciente que nos permita evaluar el pasado y prevenir el futuro.
- 3). Los objetivos de la contabilidad son básicamente de crear una información financiera para que el dueño, consejo de accionistas, el gobierno público interesado, estén informados sobre la manera en que se han distribuido los recursos de la empresa, también en base a ella se calcula el monto de las obligaciones fiscales y da pauta a la creación de presupuestos.
- 4). La información contable debe poseer características fundamentales como son utilidad, Confianza y Provisionalidad.

- 5). La contabilidad con el fin de cubrir sus objetivos debe poseer una estructura básica en la información que se fundamenta principalmente en los principios de contabilidad generalmente aceptados, aplicando también reglas de valuación y -- presentación que deben elegirse de acuerdo con un criterio-prudencial.

- 6). Todos estos fundamentos de la contabilidad pueden conjugarse de manera distinta para ser adaptadas a las necesidades de cada ente económico, por lo tanto es importante mencionar las ramas de la contaduría como campos de acción en los que se pueden desenvolver el contador público como son el Gobierno, el ambiente profesional, otros sectores socio-económicos y la empresa.

- 7). Las actividades del Contador Público dentro de la empresa -- son diversas dadas las necesidades de la misma y que podrían ser básicamente la contabilidad general, auditoría interna, finanzas, organización, fiscalía, asesoría y auditoría contable.

- 8). Cada una de estas especialidades requiere de estudio, creatividad conocimiento y experiencia del Contador Público para que pueda cumplir de manera profesional con ellas.

- 9). Es bien importante cumplir con todos estos conceptos básicos

para realizar un trabajo profesional y cumplir con los objetivos primordiales para los cuales se requiere de la contabilidad.

- 10). En un principio , la Auditoría es practicada con el objeto de descubrir fraudes y se realizaba la revisión al 100% más con el transcurrir del tiempo apareció un nuevo objetivo que sería el de presentar de manera razonable la situación financiera de las empresas y conforme esta fueron creciendo se empezaron a seleccionar los rubros mas importantes para su revisión y se fue disminuyendo el porcentaje de división de acuerdo con las necesidades de cada empresa.
- 11). De acuerdo con los diferentes conceptos que manejamos en esta tesis podemos concluir que la Auditoría es el examen de los estados financieros que realiza un contador público con el objeto de emitir una opinión acerca de su razonabilidad.
- 12). Para la realización de una auditoría es necesario seguir ciertos lineamientos como son las normas procedimientos, técnicas emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos que se adaptan conforme con las necesidades de información que requiera el cliente.

- 13). Las normas de auditoría son los requisitos o principios-- con los que el Contador Público debe realizar su actividad profesional, como ya hemos visto estas normas se dividen - en :
- a). Normas personales.
 - b). De ejecución del trabajo y
 - c). De información
- 14). Para el desarrollo del trabajo de auditoría es necesario - al examinar un rubro, aplicar varias técnicas de auditoría pues con la utilización de una sola, en algunos casos no -- lograríamos el resultado deseado y es por esto que tal -- conjunto de técnicas aplicadas a un exámen se le denomina- como procedimiento.
- 15). Como resultado de la auditoría el Contador Público emite un dictámen que también como se ha mencionado debe conte- ner ciertas características y puede ser positivo, negativo, con salvedades y con abstención de opinión.
- 16). Es de suma importancia lograr una conjunción lógica de to- das las bases antes señaladas para que el trabajo de audi- toría tenga una secuencia que agilice su realización por lo cual es necesario seguir una metodología.

- 17). En este trabajo de tesis se considera esta metodología por etapas para su mejor comprensión y son:
- a). 1a. Etapa.- Previsión del trabajo de auditoría.
 - b). 2a. Etapa.- Planeación del trabajo de auditoría
 - c). 3a. Etapa.- Estudio y evaluación del control interno.
 - d). 4a. Etapa.- Integración del plan de auditoría
 - e). 5a. Etapa.- Ejecución del plan de auditoría
 - f). 6a. Etapa.- Concluir e informar.
- 18). Cabe destacar que en un trabajo de auditoría en la actualidad es necesario tomar en cuenta el uso de las computadoras, tanto para la revisión de la información en ellas, como para la utilización de estas en la misma revisión.
- 19). La inflación es un fenómeno socio-económico que provoca un incremento en los precios debido al exceso de circulante (dinero), sin tener soporte en la productividad del país.
- 20). Entre las diversas causas que propician la inflación podemos considerar como las más importantes el déficit en la productividad y el aumento de circulante monetario.
- 21). Los efectos que provoca el proceso inflacionario deterioran la economía de cualquier nación pues se generan en diversos ámbitos los cuales tienen que hacer frente a la inflación creándose un caos generalizado.

- 22). A lo largo de la historia podemos observar que desde la época mercantilista se tenían incrementos de precios sobre todo en los lapsos en que estallaba alguna guerra, pero luego, surgían períodos de recuperación con lo que se lograba una estabilidad.
- 23). En México la inflación tomo dimensiones alarmantes a partir del año de 1976 en el que se freno de golpe el desarrollo Nacional debido a esto se tomaron políticas económicas contraproducentes y terminaron por crear una crisis aún mayor en 1982.
- 24). 1987 se marcó con la inflación más alta y con el grave riesgo de hiperinflación. A partir de entonces el gobierno a tratado de crear programas desesperados con el fin de detener el fenómeno inflacionario.
- 25). El primero de estos programas fué el Pacto de Solidaridad Económica en Diciembre de 1987 y después en Diciembre de 1988 se suscribió el pacto para la estabilidad y el crecimiento Económico (PECE) el cual sigue teniendo diversas prórrogas.
- 26). Creemos de suma importancia el conocer los orígenes, causas, efectos y conceptos de la inflación por que esto nos permite conocer el entorno general que propicio la necesi-

dad de crear base contable que pudieran reconocer los efectos que causa este fenómeno en la información financiera.

- 27). Es muy importante para la toma de decisiones la creación de presupuestos y el control de la organización económica el fundamentarse en estados financieros que reflejan la situación real en que se encuentra la compañía.
- 28). Debido a esta necesidad el hecho de reflejar en los estados financieros los efectos de la inflación es vital puesto que al no contemplarlos se estaría dando una información falsa o bastante irreal.
- 29). Para la captación de estos efectos de la inflación en la información financiera el Instituto Mexicano de Contadores Públicos a emitido algunos Boletines en los que se explica el tratamiento contable de estos y los lineamientos a seguir. El primero de estos boletines se emitió en 1969, como Boletín B-2, dicho boletín ha tenido varias modificaciones hasta llegar al más actual que es el Boletín B-10 que se emitió en 1983 teniendo carácter obligatorio a partir de los ejercicios terminados en 1984, este Boletín también ha sufrido algunos cambios actualmente promulgaron su cuarta adecuación.

- 30). Dentro del Boletín B-10 el Instituto Mexicano de Contadores-Públicos proponen dos métodos de actualización que son el de costos específicos o valores de reposición y el método de actualización por índices.
- 31). Para la actualización de los estados financieros es necesario dividir sus rubros en partidas Monetarias Y no monetarias, entendiendo por las primeras aquellas partidas cuyo monto no es afectado por la inflación y por las segundas--aquellas partidas cuyo monto si es afectado por la inflación.
- 32). Las partidas monetarias sin embargo deben ser integradas en un estado auxiliar al que se le llama REPOMO (Resultado -- por Posición Monetaria) y el RETANOM (Resultado por Tenencia de Activos No Monetarios).
- 33). La finalidad de practicar una auditoría a la actualización de los estados financieros principales son básicamente --- el revisar que tan adecuado es el método de actualización--que se utilizaba en la empresa, si la actualización es realmente efectuada de acuerdo con los lineamientos que emite el Instituto Mexicano de Contadores Públicos y si los resultados obtenidos muestran razonabilidad. Estos objetivos se -- deben tener contemplados para que la revisión sea planeada con miras a cumplir con ellos.

- 34). Es importante realizar un estudio minucioso del control interno que tenga la empresa para la actualización de su información financiera pues esto nos permitirá tener un panorama general del tratamiento contable que se ha seguido y también servirá de base a nuestra revisión.
- 35). Se comprende que para lograr estos objetivos primeramente debemos realizar un estudio minucioso del control Interno que tenga la empresa para la actualización de los Estados financieros, pues al comprobar que los métodos de actualización son autorizados por la gerencia general que existen políticas específicas de actualización etc, dará pauta para la selección de los procedimientos a utilizar para la revisión y la elaboración de un programa de auditoría.
- 36). Los procedimientos que podemos utilizar son similares a los de la auditoría tradicional como Estudio y Evaluación del control interno, cartas de la gerencia, comprobación de cálculos aritméticos y algunas propias como comprobación de cifras actualizadas del año anterior contra las actuales y comparar con otras similares.
- 37). El programa de auditoría da una pauta al Contador Público para que conforme con este pueda realizar su trabajo en forma sucesiva teniendo como apoyo principal el adecuado uso de índices y marcas en forma sucesiva teniendo como -

apoyo principal el adecuado uso de índices y marcas en su papeles de trabajo de tal manera que tengan secuencia lógica y se logre su manejo práctico.

38). En la revisión de cada uno de los rubros actualizados -- es necesario no perder de vista que se guie el Contador-Público de acuerdo con el programa propuesto.

39). Cada rubro requiere de un tratamiento especial para revisar la aplicación de la actualización sobre las cifras históricas originales.

CONCLUSIONES GENERALES.

La información financiera hoy en día es el elemento primordial para el buen funcionamiento de las empresas a las que pertenecen ya que en base a ellos los directivos de las mismas toman decisiones con respecto a futuras acciones, y se dan cuenta --- cual es el estado financiero en que se encuentran.

Por la importancia que tienen estos estados financieros es necesario que la información contenida en ellos sea confiable, -- veraz y oportuna, en el trabajo realizado tratamos de hacer hincapié en la necesidad de que dicha información muestre la realidad económica de la empresa tomando en cuenta el efecto de la -- inflación en la misma , dicho impacto es mayor en las macro -- empresas ya que este fué de suma importancia en los tiempos en que la inflación era galopante sin embargo para este período -- de recesión se crea un caos generalizado, aunque está en proceso de estudio aún tiene muchos huecos en su estructura y crea -- confusión en su aplicación por lo que en realidad son muy pocas -- las empresas medianas y pequeñas que lo adoptan, la mayoría de ellos prefieren que los despachos de Contadores Públicos, realicen: el trabajo o en su defecto lo tomen como salvedad pues es -- mas económico de esta manera que crear una política interna -- para su control.

La información financiera en nuestra Tesis se aplicó hasta el tercer documento (Enero 1990).

Cabe señalar que para 1992 la inflación ha disminuido, lo que ocasiona que estos métodos de actualización ya no sean tan utilizados como en los años anteriores.

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

- 1). Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
Comisión de Principios de Contabilidad
- 2). Reexpresión de la Información Financiera en México
C.P. Joaquín Moreno Fernández
Instituto Mexicano de Ejecutivos de Finanzas, A.C.
- 3). Normas y Procedimientos de Auditoría
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
- 4). Proyección Social de Contador Público.
C.P. J.J. Vázquez B.
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
Organismo Nacional.
- 5). Aplicación Práctica del Boletín B-10 3a. Edición
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
- 6). Contabilidad I Elias Lara Flores.
México, D.F.
- 7). Contabilidad I
Juan Carlos Torres Tovar
Editorial Diana.

- 8). La Inflación en México.
Alfonso Aguilar M.
Arturo Guillen
México, D.F.
- 9). El Sistema Financiero Mexicano
Eduardo Villegas M.
Editorial Pac, S.A. de C.V.
- 10). La Reexpresión Fiscal y el I.S.R.
C.P. Jaime Domínguez Orozco
Ediciones Fiscales ISEF, S.A.
- 11). Contabilidad primer Curso.
Marcos Sastrias.
Ed. Esfinge
México, D.F.
- 12). Teoría y Práctica de Contabilidad primer curso
C.P. Antonio Mendez Villanueva
México, D.F.
- 13). Enfoque Internacional de Auditoría
DRT Internacional.
Galaz, Gómez Morfín Chavero Yamazaki. S.C.

14). Investigación Económica,

Revista de la Facultad Económica de la Universidad
Nacional Autónoma de México Dic. 1990.