



**UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTONOMA DE MEXICO**
FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLAN



**LAS INVERSIONES PERMANENTES
EN UNA EMPRESA COMERCIAL,
SU TRATAMIENTO CONTABLE Y FISCAL,
SU ACTUALIZACION Y REVISION**

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADA EN CONTADURIA
P R E S E N T A :
ELSA ROMERO RAMOS
A S E S O R
C. P. ERNESTO ARAGON VILLAGOMEZ

CUAUTITLAN,

MEXICO 1995

FALLA DE ORIGEN



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.



UNIVERSIDAD NACIONAL
AVENIDA DE
MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN
UNIDAD DE LA ADMINISTRACION ESCOLAR
DEPARTAMENTO DE EXAMENES PROFESIONALES

U. N. A. M.
FACULTAD DE ESTUDIOS
SUPERIORES CUAUTITLAN



ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS

DR. JAIME KELLER TORRES
DIRECTOR DE LA FES-CUAUTITLAN
P R E S E N T E .

AT'N: Ing. Rafael Rodríguez Ceballos
Jefe del Departamento de Exámenes
Profesionales de la F.E.S. - C.

Con base en el art. 28 del Reglamento General de Exámenes, nos permitimos comunicar a usted que revisamos el trabajo
" Las inversiones permanentes en una empresa comercial, su tratamiento contable y fiscal, su actualización y revisión ".

que presenta la pasante: Romero Ramos Elsa
con número de cuenta: 8132105-8 para obtener el TITULO de:
Licenciada en Contaduría

Considerando que dicho trabajo reúne los requisitos necesarios para ser discutido en el EXAMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VOTO APROBATORIO.

A T E N T A M E N T E .
"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"
Cuautitlan Izcalli, Edo. de Mex., a 31 de marzo de 1995

PRESIDENTE	<u>C.P. Ma. Hilda Castellanos Riego</u>	
VOCAL	<u>C.P. Gonzalo Márquez Cervantes</u>	mayo 22.95
SECRETARIO	<u>C.P. Ernesto Aragón Villagómez</u>	
1er. SUPLENTE	<u>C.P. Rafael Mejía Rodríguez</u>	
2do. SUPLENTE	<u>C.P. Mario Rodríguez Guzmán</u>	

A ti Señor, por permitirme gozar de este nuevo paso en mi vida personal y profesional.

A mis padres Fernando y Rosa, por el cariño, dedicación y apoyo en mi formación, a quienes agradezco la oportunidad que me brindaron para superarme.

A mis hermanos, Ricardo, Rosa Elvia, Fernando y sus familias por el amor que nos une.

A la Facultad de Estudios Superiores
Cuautitlán, por la oportunidad de
enriquecer mis conocimientos.

Al profesor y amigo C. P. Ernesto
Aragón Villagómez, por su
colaboración, dedicación y paciencia
para la realización de esta tesis.

A todos y cada uno de los profesores
que a lo largo de mi vida me
brindaron sus conocimientos.

A Fernando Romero Rodríguez y Ricardo Romero Ramos por su participación tan valiosa en la realización de este trabajo.

A mis amigos y compañeros, por su gran entusiasmo y apoyo.

A todos ustedes, Gracias.

INDICE

	Pág.
INTRODUCCION	1
I. CONCEPTO.	3
1. Valuación de las Inversiones permanentes.	3
1.1. Principio del valor histórico original.	3
1.2. Reglas de valuación que se aplican a los conceptos que integran las inversiones permanentes.	5
2. Presentación en los estados financieros.	9
2.1. Inversiones permanentes.	9
2.2. Depreciación.	11
3. Importancia de las inversiones permanentes en el ente económico.	12
II. TRATAMIENTO CONTABLE DE LAS INVERSIONES PERMANENTES Y SU DEPRECIACION.	13
4. Principios de contabilidad.	13
5. Contabilidad de la inversión.	15
5.1. Costo de las inversiones adquiridas.	15
5.2. Inversiones por contribución o donación.	16
5.3. Inversiones por arrendamiento.	17
5.4. Retiro de inversiones.	27
5.5. Inversiones ociosas y abandonadas.	28
6. Contabilidad de la depreciación.	28
6.1. Valor de desecho y vida útil.	28
6.2. Métodos para la distribución del costo del activo.	30

	Pág.
III. TRATAMIENTO FISCAL DE LAS INVERSIONES PERMANENTES Y SU DEPRECIACION.	40
7. Ley del Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento.	40
8. Ley del Impuesto al Valor Agregado y su Reglamento.	50
9. Código Fiscal de la Federación y su Reglamento.	52
10. Ley del Impuesto al Activo y su Reglamento.	53
IV. ACTUALIZACION DE LAS INVERSIONES PERMANENTES.	58
11. Valuación.	58
11.1. Método de ajuste por cambios en el nivel general de precios.	58
11.2. Método de actualización de costos específicos (valores de reposición).	60
12. Normas Generales.	61
13. Actualización de los diferentes conceptos.	63
14. Presentación.	68
V. ASPECTOS GENERALES DE LA REVISION.	71
15. Técnicas y procedimientos de auditoría.	71
15.1. Concepto.	71
15.2. Clasificación de las técnicas de auditoría.	72
15.3. Extensión o alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría.	76
16. Aspectos importantes en la revisión de inversiones permanentes.	78
16.1. Objetivos.	78
16.2. El control interno en el rubro de inversiones permanentes.	80

	Pág.
16.3. Procedimientos de auditoría aplicables en la revisión de inversiones permanentes.	96
17. Papeles de trabajo.	98
18. Programas de auditoría.	104
VI. CASO PRACTICO.	112
CONCLUSIONES.	158
BIBLIOGRAFIA.	160

INTRODUCCION

Las Inversiones permanentes es uno de los rubros más importantes en la entidad económica porque le permite alcanzar sus objetivos a través de la utilización de estos bienes dentro de la misma entidad satisfaciendo sus necesidades y las del público consumidor.

En el contenido del trabajo se hará referencia al concepto que de estas inversiones nos da el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, sus reglas de valuación y presentación en los estados financieros, analizando diferentes situaciones contables y fiscales que le son aplicables a este rubro y a su depreciación de acuerdo a Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados así como a las diferentes Leyes Federales.

El Auditor debe tener conocimiento de las situaciones anteriores al llevar a cabo la revisión de este rubro y así poder evaluar la razonabilidad de las cifras mostradas, auxiliándose de puntos que, de acuerdo al control interno, deben considerarse y llevar a cabo los procedimientos que, con base en las Normas y Procedimientos de auditoría, son aplicables.

Por otro lado, las Inversiones permanentes se actualizan aplicando los lineamientos que establece el Boletín B-10 emitido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.; sin embargo, en fechas recientes la Comisión de Principios de Contabilidad emitió el Quinto Documento de Adecuaciones al Boletín B-10, proponiendo que los estados financieros deben expresarse en pesos de las fechas a que se refieren dichos estados financieros, es decir, sin aplicar el Tercer Documento de Adecuaciones al Boletín B-10 y por otro lado discontinuar la actualización de activos no monetarios mediante la aplicación del método de costos específicos aplicando únicamente el método de ajustes por cambios en el nivel general de precios.

Por tanto, el método de actualización de costos específicos deberá discontinuarse a partir de los ejercicios que se inicien el primero de enero de mil novecientos noventa y seis.

Este trabajo incluye un tratamiento de la aplicación del Boletín B-10 hasta antes de dicha resolución.

CAPITULO I

CONCEPTO

En el desarrollo del trabajo se analizarán aspectos que conciernen a las Inversiones Permanentes en una empresa comercial y comenzaré con la definición que nos da, sobre este renglón, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

"Son bienes tangibles que tienen por objeto:

- a) El uso o usufructo de los mismos en beneficio de la entidad.
- b) La producción de artículos para su venta o para el uso de la propia entidad, y
- c) La prestación de servicios a la entidad, a su clientela o al público en general. La adquisición de estos bienes denota el propósito de utilizarlos y no de venderlos en el curso normal de las operaciones de la entidad".¹

1. VALUACION DE LAS INVERSIONES PERMANENTES

1.1. Principio del valor histórico original

Las Inversiones permanentes deberán valuarse al costo de adquisición, al de construcción, o en su caso a su valor equivalente.

¹ IMCP "Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados", Boletín C-6.

En el caso de cambios considerables del poder adquisitivo de la moneda que afecten significativamente el valor del costo de las inversiones, se atenderá a lo que establezcan los boletines particulares emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos al respecto.

El costo de adquisición incluye el precio neto pagado por los bienes sobre la base de efectivo o su equivalente, más todos los gastos necesarios para tener el activo en lugar y condiciones que permitan su funcionamiento, tales como los derechos y gastos de importación, fletes, seguros, gastos de instalación, etc.

El costo de construcción incluye los costos directos e indirectos incurridos en la misma tales como materiales, mano de obra, costos de planeación e ingeniería, gastos de supervisión y administración, impuestos y gastos originados por préstamos obtenidos específicamente para este fin y que se devenguen durante el periodo efectivo de la construcción. Dicho periodo termina cuando el bien está en condiciones de entrar en servicio, independientemente de la fecha en que sea traspasado a las cuentas de activo fijo en operación.

Cuando las propiedades han sido adquiridas sin costo alguno (donación), o a un costo que es inadecuado para expresar su significado económico, deberá asignarse a esas propiedades un valor determinado por avalúo y, con el objeto de precisar razonablemente los resultados subsecuentes, registrarse en la contabilidad de la entidad cargándose a la cuenta correspondiente de activo y acreditándose a superávit donado.

Los activos recibidos como aportaciones de capital deberán considerarse a su valor de mercado.

Cuando un bien se haya adquirido como cobro a un deudor de la empresa, el costo que debe asignársele es aquel que hubiere tenido que desembolsarse para adquirirlo en el mercado en la misma fecha que se hubiera recibido el bien. Cualquier diferencia generará una utilidad o pérdida.

Las propiedades adquiridas en moneda extranjera deben registrarse a los tipos de cambio históricos, o sea los vigentes en las fechas en que se hayan adquirido los bienes.

1.2. Reglas de valuación que se aplican a los conceptos que integran las inversiones permanentes

En este punto haré referencia a los conceptos que se pueden manejar dentro de la empresa comercial únicamente por ser el objetivo del trabajo.

a) Terrenos

Los terrenos deben incluir todos los costos directamente atribuibles a la adquisición de la propiedad y a su acondicionamiento para poder usarse.

Los costos de terreno deben incluir conceptos tales como: comisiones pagadas a agentes de bienes raíces u otros; costos por examinarlo, por asegurarlo y por registrar el título de propiedad, incluyendo honorarios de abogados; costos para retirar, relocalizar o reconstruir propiedades de terceros para adquirir la posesión; costos para drenar y rellenar,

por instalar acotaciones, por escombrar y nivelar; costos de las mejoras como calles, banquetas, drenajes; costos por demoliciones.

b) Edificio

El costo del edificio incluirá el de la estructura, los costos de todos los equipos permanentes y accesorios necesarios para el uso de la estructura como por ejemplo calderas, hornos, acondicionadores de aire, elevadores, revestimiento permanente de pisos, cableado y accesorios de alumbrado.

c) Mobiliario y Equipo

Es importante incluir todos los costos de adquisición conjuntamente con los costos de transporte y de instalación. Cuando la mano de obra y los gastos de prueba se identifiquen intrínsecamente con el equipo, pueden registrarse como costos de dichos equipos.

d) Reparaciones y Adaptaciones

Las reparaciones así como las adaptaciones son desembolsos que tienen el efecto de aumentar el valor de un activo existente, ya sea porque aumentan su capacidad de servicio, su eficiencia o porque prolongan su vida útil o ayudan a reducir sus costos de operaciones futuras. Aquellos desembolsos que reúnan una o varias de las características anteriores representan reparaciones y adaptaciones depreciables y, consecuentemente, deben cargarse al activo. La diferencia esencial entre una adición al activo fijo y una reparación y adaptación

es que la adición implica un aumento de cantidad en tanto que la adaptación aumenta sólo la calidad del activo.

No se considerarán inversiones los gastos por concepto de conservación, mantenimiento y reparación que se eroguen con objeto de mantener el bien de que se trate en condiciones de operación.

Se recomienda registrar por separado el costo de las adaptaciones al costo del activo original, ya que se puede contar con una información precisa debido a que el costo de la adaptación puede estar sujeto a una tasa de depreciación diferente de la que se aplica al costo del activo original.

e) Reconstrucciones

Se tienen principalmente en el caso de edificios y en cierto tipo de maquinarias. Las reconstrucciones aumentan el valor del activo y por lo tanto son partidas capitalizables que deben tenerse en consideración si la reconstrucción ha sido prácticamente total; lo indicado es considerar su costo como una nueva unidad del activo retirando la anterior.

Si alguna de las partes de la unidad anterior han sido aprovechadas en la reconstrucción, el valor en libros de las mismas, o una estimación, se aumenta al costo de la reconstrucción. Una de las razones importantes para considerar el costo de la reconstrucción como una nueva unidad estriba en el hecho de que la vida de servicio de la unidad reconstruida será considerablemente mayor al remanente de la vida útil estimada en un principio para la unidad original. Si la reconstrucción ha sido parcial deben, en todo caso, de

retirarse las partes sustituidas. Cuando no sea posible conocer el costo de las partes sustituidas, deberá hacerse una estimación del valor en libros de estas partes.

Otra consideración de importancia consiste en ejercer el debido cuidado para evitar reflejar una sobrevaluación en el activo reconstruido.

f) Reparaciones

Las reparaciones ordinarias no son capitalizables ya que su efecto es el de conservar el activo en condiciones normales de servicio y, en consecuencia, fueron consideradas implícitamente al estimar desde un principio la vida útil del activo. Existen reparaciones mayores o extraordinarias que tienen el efecto de prolongar en forma considerable la vida de servicio del activo más allá de la estimada originalmente, o de aumentar su productividad. Si este es el caso, se debe dar el mismo tratamiento contable que a las mejoras.

Por lo que se refiere a las reglas aplicables a la depreciación, mencionaré primeramente el concepto de depreciación para fines contables:

"La depreciación es un procedimiento de contabilidad que tiene como fin distribuir de manera sistemática y razonable el costo de los activos fijos tangibles, menos su valor de desecho (si lo tienen), entre la vida útil estimada de la unidad. Por lo tanto, la depreciación contable es un proceso de distribución y no de valuación".²

La distribución se puede hacer basándose en dos criterios generales: uno, en tiempo, y otro, en unidades producidas. Dentro de los métodos de distribución tenemos los siguientes:

² IMCP "Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados". Boletín C-6.

- a) Línea recta.
- b) Saldos decrecientes.
- c) Suma de los dígitos de los años.
- d) Unidades de producción u horas de servicio.
- e) Anualidades y constitución de fondos.

La depreciación debe calcularse sobre bases y métodos consistentes a partir de la fecha en que empiecen a utilizarse las inversiones permanentes y cargarse a costos y/o gastos.

2. PRESENTACION EN LOS ESTADOS FINANCIEROS

2.1. Inversiones permanentes

Las inversiones permanentes se presentan en el Estado de Situación Financiera en seguida del activo circulante, deduciendo del total de ellas el saldo de la depreciación acumulada. La integración de las inversiones permanentes se muestra en una nota anexa a los estados financieros.

Las inversiones permanentes al presentarse en los estados financieros se clasifican en dos grupos: en el primero, las no sujetas a depreciación, en donde se encuentran los terrenos, en virtud de que no son inversiones que sufren ningún demérito y desgaste y que, por el contrario, su valor aumenta con el transcurso del tiempo; el segundo grupo lo forman las sujetas a depreciación como es el caso de los edificios, maquinaria y equipo, muebles y enseres, herramienta pesada, vehículos, etc.

Las construcciones en proceso se presentan por separado de los edificios terminados. Los intereses por financiamiento devengados durante el periodo de construcción e instalación del activo se hayan cargados al costo del mismo; el monto de dichos intereses capitalizados deberá mencionarse a través de una nota a los estados financieros.

Propiedad mostrada al costo. Los bienes se muestran al costo menos la reserva para depreciación.

Propiedad mostrada en bases distintas al costo. En caso de que los bienes se muestren revaluados la naturaleza y el importe de la revaluación deberá indicarse claramente.

Propiedad ociosa y abandonada. La propiedad abandonada, pero que no se ha retirado físicamente, y las instalaciones que se tengan, pero que ya no se adapten en la empresa si su importe es de significación, deberán retirarse de la cuenta y registrarse por separado a un valor neto de realización y con la especificación apropiada. Si una parte de la planta está ociosa se debe presentar por separado también con la debida especificación.

Partidas totalmente depreciadas. Se pueden tener opciones para su presentación: La primera consiste en que las partidas totalmente depreciadas pueden incluirse en el importe bruto de la inversión y la segunda, en que la reserva relacionada por la depreciación puede incluirse en

la reserva acumulada para depreciación. El artículo 40 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece que cuando el contribuyente enajene los bienes o cuando dejen de ser útiles para obtener los ingresos, deducirá en el ejercicio en que esto ocurra la parte aún no deducida. En el caso de que los bienes dejen de ser útiles para obtener los ingresos, el contribuyente deberá presentar aviso ante las autoridades fiscales y mantener sin deducción un peso en sus registros.

2.2. Depreciación

En lo que concierne al estado de situación financiera, la reserva para depreciación puede deducirse de los costos de los activos correspondientes, o el total de las reservas pueden deducirse del total de los activos sujetos a depreciación.

El estado de situación financiera o una nota deben mostrar la depreciación acumulada a la fecha de dicho estado, ya sea por clasificaciones importantes del activo o por el total.

Por otro lado, en el estado de resultados deberá mostrarse el importe por depreciación por el período que cubre el estado de resultados e incluir una descripción general de los métodos de depreciación aplicados, también se incluirán las tasas usadas al computar los importes anuales.

3. IMPORTANCIA DE LAS INVERSIONES PERMANENTES EN EL ENTE ECONOMICO

El rubro de inversiones permanentes es uno de los principales dentro de cualquier entidad económica y de los que no se puede prescindir para el desarrollo de sus funciones.

Todos los negocios poseen este tipo de bienes que se usan directa o indirectamente para producir ingresos en un período de tiempo por lo general amplio y cuyos montos también son, con frecuencia, altos. Como se sabe, la finalidad de estos bienes es servir en beneficio de la propia entidad y no ser vendidos en el curso normal de las operaciones.

No podríamos concebir el funcionamiento de empresas comerciales, industriales o de servicios si no contamos con las inversiones permanentes como terrenos, edificios, mobiliario y equipo, adaptaciones o mejoras, maquinaria, transportes, etc., que en conjunto hacen posible alcanzar objetivos para los que fue creada la entidad, satisfaciendo necesidades de la misma y del público consumidor.

CAPITULO II

TRATAMIENTO CONTABLE DE LAS INVERSIONES PERMANENTES Y SU DEPRECIACION

4. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD

Como sabemos, el auditor expresa su opinión sobre los estados financieros con base en los principios de contabilidad generalmente aceptados, por lo que debemos conocer primeramente el significado de éstos y posteriormente mencionar de manera genérica cuáles son los relacionados directamente con el manejo de la cuenta y así verificar que se hayan llevado a cabo.

De acuerdo con el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, " los principios de contabilidad son conceptos básicos que establecen la delimitación e identificación del ente económico, las bases de cuantificación de las operaciones y la presentación de la información financiera cuantitativa por medio de los estados financieros ".³

Tienen como finalidad dar una base más firme tanto a los contadores que producen la información contable como a los interesados en la misma, evitando o reduciendo la discrepancia de criterios que pueden resultar en diferencias sustanciales en los datos que muestran los estados financieros.

³ IMCP " Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados". Boletín A-1.

Los principios de contabilidad que identifican y delimitan al ente económico y a sus aspectos financieros son:

- 1) Entidad.
- 2) Realización.
- 3) Periodo Contable.

Los principios de contabilidad que establecen la base para cuantificar las operaciones del ente económico y su presentación son:

- 4) Valor Histórico Original.
- 5) Negocio en Marcha.
- 6) Dualidad Económica.

El principio que se refiere a la información es:

- 7) Revelación Suficiente.

Los principios que abarcan las clasificaciones anteriores como requisitos generales del sistema son:

- 8) Importancia Relativa.
- 9) Comparabilidad.

En las inversiones permanentes debemos tener en consideración tres principios de contabilidad que son fundamentales: el primero es del valor histórico original mencionado en el capítulo I referente a la valuación, este principio está basado en registrar el bien al precio efectivamente pagado en la fecha de adquisición; el segundo principio es de la importancia relativa, en donde los bienes de poco valor no deben capitalizarse aunque tengan un periodo

más o menos largo; y el tercer principio es de la comparabilidad, en donde las partidas semejantes deben tener el mismo tratamiento a fin de, mantener una consistencia y un punto de comparación.

5. CONTABILIDAD DE LA INVERSION

5.1. Costo de las inversiones adquiridas

El costo de adquisición de las inversiones permanentes está formado por el precio de compra amparado con la factura, más todos los gastos necesarios para tener el activo en lugar y condiciones que permitan su funcionamiento.

La contabilización se registra de la siguiente manera:

1. Compra de un terreno a Inmobiliaria Futurama, S.A. en el lote marcado con el número cuatro, manzana veintiuno, del Fraccionamiento La Pradera en la Ciudad de México, inmueble que tiene una superficie de doscientos metros cuadrados, el precio de la operación es de N\$ 409,000 pagándose al contado.

--- A-1 ---		
Terreno	N\$ 409,000	
Bancos		N\$ 409,000
Registro por la compra de terreno al contado.		

2. Compra al contado de un archivero color arena cuyo importe es de N\$ 946 originándose gastos por fletes por N\$ 28 según factura No.161750 de Productos Metálicos S.A. de C.V.

--- A-1 ---			
Mobiliario y Equipo	N\$	974	
IVA Acreditable		146	
Bancos		N\$	1,120
Registro por la compra de un archivero según factura 161750, pagándose con un cheque.			

5.2. Inversiones por contribución o donación

Como se ha mencionado, estas son propiedades adquiridas sin costo alguno, o a un costo que es inadecuado. Para registrar el costo que deben tener para la empresa, debe tenerse en cuenta el precio a que dichos valores se coticen en el mercado en la fecha de la donación, este procedimiento se conoce como avalúo.

Por otro lado debemos tener presente que no siempre lo donado pasará a formar parte de la entidad sin antes haberse cumplido ciertas condiciones que señale la persona o corporación que hizo la donación; por ejemplo, si el gobierno donara un terreno las condiciones podrían ser: pavimentar el camino hasta el lugar donde se va a establecer la empresa, fabricar determinado producto, invertir cierto capital, que los trabajadores sean de zonas cercanas a la empresa, etc. y una vez demostrado que se cumplieron las condiciones se podrá recibir la escritura del terreno que les fue donado.

A continuación se muestra el registro de una donación:

Se crea un hospital denominado "La Salud" que recibe donativos del Estado y de diversas empresas los cuales, una vez debidamente valuados, presentan los valores siguientes:

Edificio	N\$ 300,000
Terreno	500,000
Muebles y Enseres	20,000
TOTAL	N\$ 820,000

--- A-1 ---		
Edificio	N\$ 300,000	
Terreno	500,000	
Muebles y Enseres	20,000	
Superávit donado		N\$ 820,000
Edificio y terreno donados por el Estado, muebles y enseres donados por diversas empresas según el acta constitutiva del hospital "La Salud".		

5.3. Inversiones por arrendamiento

Algunas empresas, por la naturaleza de su actividad o rama, necesitan ciertos bienes para su producción o para los servicios que prestan, por lo que se encuentran con el problema de hacer fuertes inversiones para adquirirlos, lo que llevaría a debilitar el capital

de trabajo de la empresa o permitir que se quede sin liquidez necesaria para hacer frente a sus compromisos y obligaciones a corto plazo por lo que recurren al arrendamiento.

El arrendamiento se practica a través de un contrato llamado contrato de arrendamiento y que es el convenio por medio del cual el propietario de un bien mueble o inmueble, a quien se llama arrendador, concede a una persona física o moral, llamada arrendatario, el uso o goce del bien a cambio de una suma de dinero (renta) por un periodo determinado.

El contrato de arrendamiento inicia en el momento o la fecha en que las partes contratantes se obligan al cumplimiento de las cláusulas estipuladas en él.

La mayoría de los arrendamientos se contabilizan registrando el gasto de la renta a medida que se devenga y reconociendo renta pagada por adelantado.

Algunos contratos de arrendamiento se consideran como compra a plazos registrándose el costo de la propiedad y el pasivo correspondiente. Los pagos por renta durante el término del contrato se consideran, parte como intereses, y parte como pago del pasivo; el costo del activo se deprecia durante el tiempo de la vida útil estimada de la propiedad.

Los contratos de arrendamiento se clasifican en:

1. Contrato de arrendamiento financiero

Es un convenio contractual por medio del cual el arrendador propietario entrega al arrendatario el bien mueble o inmueble para que lo use durante cierto tiempo forzoso para

ambas partes, ya que el contrato no es cancelable y el arrendatario se obliga a pagar el precio de las rentas y a cumplir con las cláusulas estipuladas en él. El arrendamiento financiero tiene las siguientes características:

a) El arrendador transfiere el derecho de propiedad del bien arrendado al arrendatario siempre y cuando se haya cumplido todo lo que se estipule en las cláusulas del contrato.

b) Esta forma de contrato es considerada por los ejecutivos como una compra de activo fijo a plazos. Es decir, el contrato contiene una opción de compra a precio reducido.

c) La duración del contrato financiero deberá ser menor en relación con la vida útil del activo fijo arrendado y, además, al terminar el contrato, debe tener un valor residual que sea razonable.

d) Generalmente las rentas que se paguen conforme al contrato de arrendamiento financiero deben cubrir al arrendador el costo de su inversión del bien de que se trate, más un producto sobre el valor total del activo que se dé en arrendamiento, o sea los intereses.

e) En los arrendamientos financieros el arrendador transfiere al arrendatario todos los riesgos y beneficios del bien que se esta arrendando.

Un ejemplo de la contabilización del contrato de arrendamiento financiero se puede mostrar considerando las condiciones siguientes:

La Rosa, S.A. de C.V. toma en arrendamiento financiero equipo de transporte, el contrato incluye tres anualidades de N\$ 115,780 cada una, pagadera al principio de cada año, e incluye una opción de compra al final del tercer año de N\$ 42,000, el interés es del 27%.

Valor Presente = Anualidad

$$\text{Valor Presente} = \frac{\text{Amortización } (1+i)^n - 1}{i(1+i)^n - 1}$$

$$\text{Valor Presente} = \frac{115,780 (1+.27)^3 - 1}{.27 (1+.27)^3}$$

$$\text{Valor Presente} = \text{N\$ } 278,729$$

Valor presente de la opción de compra.

$$\text{Valor Presente} = \frac{\text{Valor Futuro}}{(1+n)^n}$$

$$\text{Valor Presente} = \frac{42,000}{(1+.27)^3} = \text{N\$ } 20,504$$

Tabla de Amortización				
Año	Capital	Amortización	Base	Intereses
1	N\$ 278,729	N\$ 115,780	N\$ 162,949	43,996
2	206,945	115,780	91,165	24,615
3	115,780	115,780	0	0

Rentas	N\$ 278,729	N\$ 347,340
Opción de compra	20,504	42,000
	<u>N\$ 299,233</u>	<u>N\$ 389,340</u>

--- A-1 ---		
Equipo de transporte arrendado	N\$ 299,233	
Gastos financieros no devengados	90,107	
Acreedores diversos		N\$ 389,340
Registro de contrato de arrendamiento financiero.		

--- A-2 ---		
Acreedores diversos	N\$ 115,780	
Bancos		N\$ 115,780
Pago de primera renta anual.		

--- A-3 ---		
Gastos financieros	N\$ 43,996	
Gastos financieros no devengados		N\$ 43,996
Registro de intereses devengados en el primer año.		

--- A-4 ---		
Gastos de operación Depreciación	N\$ 74,808	
Depreciación acumulada de equipo de transporte arrendado		N\$ 74,808
Depreciación anual del primer año.		

--- A-5 ---		
Acreedores diversos	N\$ 115,780	
Bancos		N\$ 115,780
Pago de segunda renta anual.		

--- A-6 ---		
Gastos financieros	N\$ 24,615	
Gastos financieros no devengados		N\$ 24,615
Registro de intereses devengados en el segundo año.		

--- A-7 ---		
Gastos de operación Depreciación	N\$ 74,808	
Depreciación acumulada de equipo de transporte arrendado		N\$ 74,808
Depreciación anual del segundo año.		

--- A-8 ---		
Acreedores diversos	N\$ 115,780	
Bancos		N\$ 115,780
Pago de tercera renta anual.		

--- A-9 ---		
Gastos de operación Depreciación	N\$ 74,808	
Depreciación acumulada de equipo de transporte arrendado		N\$ 74,808
Depreciación anual del tercer año.		

--- A-10 ---		
Acreedores diversos	N\$ 42,000	
Bancos		N\$ 42,000
Pago de la opción de compra.		

--- A-11 ---		
Gastos financieros	N\$ 21,496	
Gastos financieros no devengados		N\$ 21,496
Intereses correspondientes a la opción de compra.		

2. Arrendamiento puro

Su principal característica es que el arrendatario, a cambio del pago de la renta y el cumplimiento del contrato, tiene derecho de usar el bien; pero no se le transfiere la propiedad. Las rentas que pague desde el punto de vista contable deben considerarse como gastos de operación, este contrato puede ser cancelable en determinadas circunstancias.

Un ejemplo de la contabilización del contrato de arrendamiento puro se puede mostrar como sigue:

La Editorial Internacional, S. A. toma en arrendamiento una máquina rotativa cuyo propietario es Maquinaria Industrial, S.A., el contrato se celebra en las condiciones siguientes:

- a) El arrendador hace constar en el contrato de arrendamiento celebrado que la máquina rotativa, según costo de adquisición, tiene un valor de N\$ 90,000
- b) Periodo del contrato: tres años forzosos que se garantiza con un mes de renta.
- c) Renta mensual: N\$ 1,500

d) Las reparaciones y los gastos de mantenimiento serán por cuenta del arrendatario, e importan lo siguiente:

Compra de refacciones	N\$	150
Limpieza de la máquina durante tres años		220
TOTAL	N\$	370

e) Al término del contrato, el arrendatario entregará al arrendador la máquina arrendada en buenas condiciones de uso; y además retira, presentando la documentación respectiva, el depósito en garantía que se entregó al celebrar el contrato de arrendamiento.

--- A-1 ---		
Máquina rotativa tomada en arrendamiento *	N\$	90,000
Arrendamiento de máquina rotativa *		N\$ 90,000
Se toma una máquina rotativa en arrendamiento a un plazo de tres años. Serie XL-2640.		

* Cuentas de orden

--- A-2 ---		
Depósitos en garantía	N\$	1,500
Bancos		N\$ 1,500
Se garantiza el contrato de arrendamiento celebrado con Maquinaria Industrial, S. A.		

--- A-3 ---		
Rentas pagadas por anticipado	N\$	54,000
Bancos		N\$ 54,000
Registro de la renta por tres años.		

--- A-4 ---		
Gastos de mantenimiento de la máquina rotativa	N\$	370
Bancos		N\$ 370
Importe de las reparaciones a la máquina durante tres años.		

--- A-5 ---		
Gastos de operación - Arrendamiento	N\$	18,000
Rentas pagadas por anticipado		N\$ 18,000
Registro de la depreciación del primer año.		

--- A-6 ---		
Bancos	N\$	1,500
Depósitos en garantía		N\$ 1,500
Registro por haberse vencido el contrato de arrendamiento y estar al corriente en los pagos, se retira el depósito en garantía.		

--- A-7 ---		
Arrendamiento de máquina rotativa *	N\$	90,000
Máquina rotativa tomada en arrendamiento *		N\$ 90,000
Entrega de la máquina rotativa tomada en arrendamiento serie XL-2640.		

* Cuentas de orden

5.4. Retiro de Inversiones

En el momento en que un bien es retirado del servicio, el costo deberá abonarse a la cuenta del activo correspondiente, debiéndose retirar también la depreciación acumulada de la cuenta de reserva para depreciación; el valor neto en libros, más el costo de remoción y

disposición, menos el valor de realización o de desecho arrojará una utilidad o pérdida que se reflejará en los resultados del ejercicio.

5.5. Inversiones ociosas y abandonadas

Si los activos están temporalmente ociosos, pero sabemos que volverán a ser puestos en servicio, no es necesario mostrarlos por separado en una nota a los estados financieros.

Si una cantidad importante de activos ha estado ociosa por un largo período; pero tienen la posibilidad de volver a incorporarse al servicio, el seguir o no calculando su depreciación y a qué tasa depende de sí, en esas circunstancias, la ociosidad afecta la vida probable del bien; en este caso los activos deben ser mostrados en un renglón especial en el estado de situación financiera.

Por último, si el activo fue abandonado debe registrarse a su valor de realización, y si es inferior al valor neto en libros, la pérdida deberá cargarse a resultados; estos activos también se mostrarán en un renglón especial en el estado de situación financiera.

6. CONTABILIDAD DE LA DEPRECIACION

6.1. Valor de desecho y vida útil

Para comprender la relación que existe entre estos dos elementos y la contabilidad de la depreciación, se debe mencionar que ésta es un sistema contable que tiene por objeto

distribuir el costo o el valor básico de activos de capital tangible, menos salvamento (valor de desecho) si lo tuviera, durante la vida estimada de servicio del bien (vida útil), siendo la distribución en forma sistemática y lógica. De ahí que se considere un proceso de distribución más no de valuación.

Valor de desecho:

Es el costo que puede tener un bien al fin de su vida de servicio, cuando ya no sea útil a la empresa; en muchos casos se recurren a políticas contables por la dificultad que se tiene para estimar este valor. Las políticas contables pueden ser:

- a) No considerar valor de desecho para seguir una práctica conservadora al contabilizar la depreciación,
- b) Calcular un porcentaje sobre el valor total de adquisición del activo,
- c) Basarse en el promedio dado por la misma experiencia durante los últimos años.

Vida útil:

La vida útil es el tiempo en que el bien está en buenas condiciones para prestar un servicio basándose en su utilidad para la entidad. La vida útil de un bien está en función de la reparación y del mantenimiento que se le proporcione, ya que la vida del bien puede prolongarse o agotarse; en caso de que se practique de una forma extensa y periódica, el bien durará más, lo contrario sucederá si se descuidan estos puntos.

6.2. Métodos para la distribución del costo del activo**a) Línea recta o uniforme**

En este sistema sólo se toma en consideración el tiempo transcurrido para fijar la depreciación. La diferencia entre el costo del activo y su valor de desecho se distribuye en tantas partes iguales como es el número de años de su vida probable. Cada año se carga a los costos de operación la parte proporcional correspondiente.

Fórmula:

$$D = \frac{C - R}{N}$$

D= Depreciación

C= Costo de adquisición

R= Valor de desecho

N= Vida útil

Ejemplo:

Cierto equipo de una compañía tiene un costo de N\$ 150,000 y una vida útil estimada en 4 años, su valor de desecho es el 10%.

$$D = \frac{N\$ 150,000 - N\$ 15,000}{4} = N\$ 33,750$$

Año	Depreciación Anual	Depreciación Acumulada	Valor en Libros
0	-	-	N\$ 150,000
1	N\$ 33,750	N\$ 33,750	116,250
2	33,750	67,500	82,500
3	33,750	101,250	48,750
4	33,750	135,000	15,000
	N\$ 135,000		

b) De anualidades

Este método de depreciación se forma por dos elementos: La depreciación propiamente dicha que corresponde al ejercicio, y los intereses sobre el valor del activo en el periodo señalado. La suma de estas partidas integran la anualidad que se cargará por concepto de depreciación a la cuenta de resultados de costos o de gastos por depreciación.

Fórmula:

$$P = K \frac{i}{1 - \frac{i}{(1+i)^n}}$$

P= Depreciación

K= Valor de adquisición

i = Interés

n= Tiempo de uso

Ejemplo:

Un equipo con una depreciación e interés al 10 % anual cuyo costo de adquisición es N\$ 350,000 y su tiempo de uso es de 5 años.

$$P = N\$ 350,000 \frac{.10}{1 - \frac{.10}{(1+.10)^5}} = N\$ 92,329$$

K= Valor de adquisición

i = Interés

n= Tiempo de uso

Año	Inversión	Intereses Anuales	Depreciación Amortizada	Anualidad
1	N\$ 350,000	N\$ 35,000	N\$ 57,329	N\$ 92,329
2	292,671	29,267	63,062	92,329
3	229,609	22,961	69,368	92,329
4	160,241	16,024	76,305	92,329
5	83,936	8,393	83,936	92,329
	N\$ 111,645	N\$ 350,000	N\$ 461,645	

c) Dececiente

Los activos con el paso del tiempo envejecen y su rendimiento es cada vez menor; aunado a los gastos de mantenimiento que son más frecuentes y de mayor erogación. Por este motivo se estima que la depreciación del bien sea mayor en sus primeros años de vida, pues sus gastos de mantenimiento o de conservación serán menores que cuando al activo le queda poco tiempo de uso. En los últimos años aumentan las reparaciones y, al haber poca depreciación, se establece una compensación en esta clase de gastos.

Fórmula:

$$2 \frac{I}{\text{Vida Probable}}$$

Ejemplo:

Se adquiere un equipo con valor de N\$ 190,000 y se calcula una vida útil de 8 años y un valor de rescate de N\$ 19,000

Ejemplo:

$$2 \frac{I}{8 \text{ años}} = .25$$

Cálculo Depreciación Anual				
N\$	190,000	x	.25 =	N\$ 47,500
	142,500	x	.25 =	35,625
	106,875	x	.25 =	26,719
	80,156	x	.25 =	20,039
	60,117	x	.25 =	15,029
	45,088	x	.25 =	11,272
	33,816	x	.25 =	8,454
	25,362	x	.25 =	6,341
				N\$ 170,979

Fin de Año	Depreciación del Año	Depreciación Acumulada	Costo Original	Costo Actual
0	-	-	N\$ 190,000	N\$ 190,000
1	N\$ 47,500	N\$ 47,500		142,500
2	35,625	83,125		106,875
3	26,719	109,844		80,156
4	20,039	129,883		60,117
5	15,029	144,912		45,088
6	11,272	156,184		33,816
7	8,454	164,638		25,362
8	6,341	170,979		19,021
	N\$ 170,979			

Nota: el valor de la última depreciación puede aumentar o disminuir el valor de desecho; en este caso suele redondearse la depreciación que reduzca el costo vigente al valor de rescate.

d) Suma de los dígitos de los años

Este método logra que el cargo por depreciación sea mayor en los primeros años de vida del activo y vaya disminuyendo cada año. Se procede a ordenar de mayor a menor los enteros que corresponden a los años de duración del activo, la depreciación para cada año queda expresada por una fracción cuyo denominador es la suma de todos los números y que tiene como numerador el entero que corresponde en el orden invertido al año cuya depreciación se está calculando.

Ejemplo:

Se adquiere un bien con un costo de N\$ 250,000 con una vida útil estimada de 5 años y un valor de rescate de N\$ 35,000

$$\text{Años } 1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15$$

Valor de adquisición	N\$ 250,000
Menos: Valor de rescate	35,000
Valor a depreciar	N\$ 215,000

Años de Uso	Fracción	Depreciación Anual	Depreciación Total	Valor en Libros
0	-	-	-	N\$ 250,000
1	$\frac{5}{15}$	N\$ 71,667	N\$ 71,667	178,333
2	$\frac{4}{15}$	57,333	129,000	121,000
3	$\frac{3}{15}$	43,000	172,000	78,000
4	$\frac{2}{15}$	28,667	200,667	49,333
5	$\frac{1}{15}$	14,333	215,000	35,000
		N\$ 215,000		

e) Creciente

Este procedimiento tiende a dar a la inversión el valor que le corresponda conforme a su uso y al tiempo de vida que transcurra, es decir, la depreciación asciende conforme disminuye su eficacia; por tanto, sus gastos de mantenimiento son mayores.

Ejemplo:

Se adquiere un equipo cuyo costo de adquisición es de N\$ 210,000 y un valor de desecho de N\$ 21,000. Se le considera una vida probable de 6 años.

$$1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 = 21$$

Valor de adquisición	N\$ 210,000
Menos: Valor de rescate	21,000
Valor a depreciar	N\$ 189,000

$$\text{Coeficiente} = \frac{\text{N\$ } 189,000}{21} = \text{N\$ } 9,000$$

Año	Coeficiente	Depreciación Anual	Depreciación Acumulada	Valor en Libros
0	-	-	-	N\$ 210,000
1	N\$ 9,000	N\$ 9,000	N\$ 9,000	201,000
2	9,000	18,000	27,000	183,000
3	9,000	27,000	54,000	156,000
4	9,000	36,000	90,000	120,000
5	9,000	45,000	135,000	75,000
6	9,000	54,000	189,000	21,000
		N\$ 189,000		

f) Unidades estimadas de producción y/o servicio

En este sistema se calcula la depreciación dividiendo el costo de la propiedad entre el número de unidades que puede producir durante el término de su vida probable, y se carga a los costos de producción una suma proporcional al número de unidades producidas. Cuando no se pueda hacer el cálculo sobre la estimación al volumen de la

producción, se hace el cálculo sobre la base del número de horas que puede estar en servicio dicho activo.

En otros casos la depreciación puede computarse distribuyendo el costo original del activo en relación a la clase de servicios que proporcione.

Fórmula:

$$D = \frac{C - R}{Nu}$$

D = Depreciación

C = Costo de la unidad

R = Valor de rescate

Nu = Vida del activo (expresada en unidades u horas de servicio)

Ejemplo:

Se adquiere un camión en N\$ 310,000. Se le considera un valor de rescate de N\$ 15,000 y se estima que normalmente llegará a sostener un recorrido de 200,000 kilómetros.

$$D = \frac{N\$ 310,000 - N\$ 15,000}{200,000} = 1.4725$$

Año	Unidades de Kilómetros Recorridos	Coefficiente de Depreciación	Depreciación por Kilómetro	Depreciación Acumulada	Valor en Libros
0	-	-	-	-	N\$ 310,000
1	38,000	1.4725	N\$ 55,955	N\$ 55,955	254,045
2	42,000	1.4725	61,845	117,800	192,200
3	37,000	1.4725	54,482	172,282	137,718
4	40,000	1.4725	58,900	231,182	78,818
5	43,000	1.4725	63,318	294,500	15,500
	200,000		N\$ 294,500		

CAPITULO III

TRATAMIENTO FISCAL DE LAS INVERSIONES PERMANENTES Y SU DEPRECIACION

7. LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y SU REGLAMENTO

El artículo 42 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece que se consideran inversiones los activos fijos, los gastos y cargos diferidos y las erogaciones realizadas en periodos preoperatorios.

El activo fijo se define como el conjunto de bienes tangibles que sean utilizados para realizar las actividades y que se demeriten por el uso en el servicio y por el transcurso del tiempo. La adquisición o fabricación de estos bienes será únicamente con la finalidad de ser utilizados en el desarrollo de la actividad del contribuyente y no enajenarlos en el curso normal de sus operaciones.

Los gastos diferidos son los activos intangibles representados por bienes o derechos que permitan reducir costos de operación o mejorar la calidad de aceptación de un producto, por un periodo limitado, inferior a la duración de la actividad de la persona moral.

Los cargos diferidos son aquellos que reúnan los requisitos señalados en el párrafo anterior; pero cuyo beneficio sea por un periodo ilimitado que dependerá de la duración de la actividad de la persona moral.

Por último, los gastos preoperatorios son aquellas erogaciones que tienen por objeto la investigación y desarrollo relacionados con el diseño, elaboración, mejoramiento, empaque o distribución de un producto, así como la prestación de un servicio; siempre que las erogaciones se efectúen antes de que el contribuyente enajene sus productos o preste sus servicios en forma constante.

El artículo 46 referente a reglas de deducción de inversiones menciona que las reparaciones, así como las adaptaciones, se consideran inversiones siempre que impliquen adiciones o mejoras al activo.

No se consideran inversiones los gastos por concepto de conservación, mantenimiento y reparación que se eroguen con el objeto de mantener al bien en condiciones de operación.

Antes de comenzar con el aspecto fiscal de las inversiones permanentes es importante mencionar el concepto del monto original de la inversión y los diferentes conceptos que lo integran, el factor de ajuste aplicable a la deducción y la mecánica para su determinación, ya que serán mencionados constantemente en el desarrollo de este capítulo.

El monto original de la inversión comprende el precio del bien, las erogaciones por concepto de derechos, fletes, transportes, acarreros, seguros contra riesgo en la transportación, manejo, comisiones sobre compras, honorarios a agentes aduanales, además, todos los impuestos pagados por la adquisición o importación excepto el impuesto al valor agregado.

El factor de actualización es el resultado de dividir el incremento real en el poder adquisitivo de los cambios de precios, entre el valor nominal de los bienes y servicios.

La deducción del ejercicio se ajustará aplicando el factor de actualización que se determina así:

$$F.A. = \frac{\text{I.N.P.C. del último mes de la primera mitad del periodo en que se haya utilizado durante el ejercicio por el que se efectúe la deducción.}}{\text{I.N.P.C. del mes de adq.}}$$

Cuando sea impar el número de meses comprendidos en el periodo en el que el bien haya sido utilizado en el ejercicio, se considerará como último mes de la primera mitad de dicho periodo el mes inmediato anterior al que corresponda la mitad del periodo.

Cuando los bienes se adquieran con motivo de fusión o escisión, se considerará como fecha de adquisición la que correspondió a la fusionada o escidente.

La Ley, en su artículo 41, referente a deducción de inversiones, nos indica que estas podrán deducirse usando en cada ejercicio únicamente las tasas máximas autorizadas por ella sobre el monto original de la inversión, en este caso se debe considerar la parte de la inversión deducible.

Si el contribuyente enajena los bienes o estos dejan de ser útiles para obtener ingresos, deducirá la parte aún no deducida en el ejercicio en que esto ocurra. En el caso de que los bienes dejen de ser útiles para obtener los ingresos, el contribuyente deberá presentar aviso ante las autoridades fiscales y mantener sin deducción un peso en sus registros.

El artículo 44 establece las tasas máximas de depreciación para los bienes, mencionaré los que se relacionan a una empresa comercial:

- 5% Edificio.**
- 10% Mobiliario y Equipo de Oficina.**
- 25% Automóviles.**
- 30% Equipo de Cómputo Electrónico.**
- 30% Equipo Periférico de Cómputo.**
- 100% Máquinas Registradoras de Comprobación Fiscal.**

Para hacer deducible la inversión se tienen las opciones siguientes: en la primera será a partir del ejercicio en que se inicie la utilización del bien, y en la segunda será a partir del ejercicio siguiente. Si el contribuyente no inicia la deducción de las inversiones para efectos fiscales a partir de que inician los plazos que se marcan en este artículo, podrá hacerlo con posterioridad, perdiendo el derecho a deducir las cantidades correspondientes a los ejercicios transcurridos, calculadas aplicando los por cientos máximos autorizados por la Ley.

Si el contribuyente desea cambiar la tasa de depreciación que aplicará a la inversión, por una menor, lo podrá hacer; pero la tasa nueva será obligatoria y no excederá a la máxima autorizada; sin embargo, en un segundo cambio y posteriores, el contribuyente debe dejar transcurrir por lo menos cinco años desde el último cambio.

Cuando no hubieran transcurrido los cinco años como mínimo, desde el último cambio, podrá cambiarse nuevamente por una sola vez siempre y cuando el contribuyente no

haya incurrido en pérdida fiscal en el ejercicio en el cual efectúa el cambio en cualquiera de los últimos tres anteriores a este (Art. 43 RISR).

Cuando el contribuyente deje de realizar la totalidad de sus operaciones por periodos que comprendan más de un ejercicio de doce meses, o cuando deje de obtener ingresos acumulables durante estos periodos, podrá suspender, para efectos fiscales, la deducción del monto de las inversiones correspondientes a los ejercicios en que se dejaron de realizar operaciones o percibir ingresos señalados durante todo el ejercicio (Art. 44 RISR).

Para 1995 sólo será deducible hasta un monto de ciento dos mil treinta y dos nuevos pesos tratándose de automóviles utilitarios los cuales son definidos por esta Ley como: "vehículos que se destinen exclusivamente al transporte de bienes o prestación de servicios relacionados con la actividad del contribuyente, que no se encuentren asignados a una persona en particular, que permanezcan fuera del horario de labores en un lugar específicamente designado para tal efecto debiendo tener todas las unidades un mismo color distintivo y ostentar en ambas puertas delanteras el emblema o logotipo del contribuyente y, en caso de que el contribuyente no cuente con un emblema o logotipo, el total del espacio asignado al mismo se deberá ocupar con la leyenda automóvil utilitario. El emblema, logotipo o leyenda que los sustituya deberá ocupar un espacio mínimo de cuarenta centímetros de largo por cuarenta centímetros de ancho y abajo de dicho espacio deberá inscribirse la leyenda propiedad de, seguido del nombre, denominación o razón social del contribuyente que lo deduzca, con letras cuya altura mínima sea de diez centímetros. El emblema, logotipo o leyendas deberán ser de un color distinto y contrastante al color del automóvil".

No serán deducibles, para efectos del Impuesto Sobre la Renta , los automóviles que estén comprendidos en las categorías "B" y "C" del artículo 5 de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos.

Los automóviles comprendidos en las categorías "B" y "C", son aquellas que rebasen el importe de ciento dos mil treinta y dos nuevos pesos así como los denominados de lujo, ya sean nacionales o de importación.

Si la actividad preponderante del contribuyente consiste en el otorgamiento del uso o goce temporal de automóviles, siempre y cuando los destinen exclusivamente a dicha actividad, no es aplicable lo mencionado como deducibilidad.

Tratándose de contribuyentes cuya actividad preponderante consista en el otorgamiento del uso o goce temporal de automóviles, podrán efectuar la deducción total del monto original de la inversión del automóvil de que se trate, excepto cuando dichos contribuyentes otorguen el uso o goce temporal de automóviles a otro contribuyente, cuando alguno de ellos o sus socios o accionistas sean a su vez socios o accionistas del otro, o exista una relación que de hecho le permita a uno de ellos ejercer una influencia preponderante en las operaciones del otro, en cuyo caso sera la deducción de ciento dos mil treinta y dos nuevos pesos en automóviles utilitarios.

Los gastos que se realicen en relación con las inversiones que no sean deducibles en su totalidad, se deducirán en la proporción que represente el monto original de la inversión deducible.

En el caso de arrendamientos de automóviles, según marca el artículo 25 de la LISR, serán deducibles sólo los pagos efectuados por automóviles utilitarios y en la proporción que se mencionó anteriormente en el artículo 46 de esta misma Ley y, además, que sean estrictamente indispensables para la actividad del contribuyente. No serán deducibles los pagos por el uso o goce temporal de automóviles comprendidos en las categorías "B" y "C" a que se refiere el artículo 5 de la Ley del Impuesto o Uso de Vehículos salvo en el caso de arrendadoras, siempre que los destinen exclusivamente al arrendamiento.

Tratándose de automóviles, las pérdidas derivadas de su enajenación, así como por caso fortuito o fuerza mayor, sólo serán deducibles en la parte proporcional en que se haya podido deducir el monto original de la inversión.

En los bienes adquiridos por fusión o escisión, los valores sujetos a deducción no deberán ser superiores a los valores pendientes de deducir en la sociedad fusionada o escidente.

Las construcciones, instalaciones, o mejoras permanentes de activos fijos tangibles propiedad de terceros, que de conformidad con los contratos de arrendamiento o de concesión respectivos queden a beneficio del propietario y se hayan efectuado a partir de la fecha de celebración de los contratos mencionados, se deducirán en los términos de la sección de inversiones. Cuando la terminación del contrato ocurra sin que las inversiones deducibles hayan sido fiscalmente redimidas, el valor por redimir podrá deducirse en la declaración del ejercicio respectivo.

El artículo 47 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta habla de pérdidas por caso fortuito o fuerza mayor. La pérdida será igual a la cantidad pendiente de deducir a la fecha en que se sufra.

Por lo que respecta al arrendamiento financiero, la LISR en su artículo 48 establece que el arrendatario, es decir, quien hace uso del bien, deberá considerar como monto original de la inversión la cantidad pactada como valor del bien en el contrato respectivo.

Por otra parte, la LISR da otra opción para hacer deducible la inversión, además de la señalada en su artículo 41, siendo la contenida en el artículo 51 de la misma, llamada deducción inmediata de inversiones de bienes nuevos de activo fijo; esta opción sólo podrá ejercerse tratándose de inversiones en bienes que se utilicen permanentemente en el territorio nacional y fuera de las áreas metropolitanas y de influencia del Distrito Federal, Guadalajara y Monterrey. Los porcentajes establecidos son:

62% Edificio.

90% Equipo de Cómputo Electrónico.

90% Equipo Periférico de Cómputo.

95% Máquinas Registradoras de Comprobación Fiscal.

Si se aplica esta opción, se puede actualizar el monto original con un factor determinado según el artículo 51 A de esta Ley:

I.N.P.C. del último mes de la
primera mitad del periodo
transcurrido desde que se efectuó la
inversión hasta el cierre del ejercicio.

F.A. =

I.N.P.C. del mes de adq.

La deducción se calcula así:

$$\text{M.O.I.} \times \text{Factor} \times \% \text{ del art. 51 LISR.}$$

Cuando se enajenen los bienes que se les haya aplicado la deducción inmediata, se considerará ganancia obtenida por la enajenación de los bienes el total de ingresos percibidos por la misma.

Si los bienes se enajenan, se pierden o dejan de ser útiles; también se podrá efectuar otra deducción además de las del artículo 51, la nueva deducción se calculará ajustando el monto original con un factor que se determina:

I.N.P.C. de la primera mitad del
período en el que se haya efectuado
la deducción del artículo 51 de la
LISR.

$$\text{F.A.} = \text{I.N.P.C. del mes de adq.}$$

Una vez determinado el factor, se calcula la deducción aplicando los porcentajes que resulten conforme a los años transcurridos desde que se efectuó la deducción del artículo 51 y el porcentaje de deducción inmediata aplicado al bien de que se trate. (Tabla del art. 51 A LISR).

El artículo 17 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece como otros ingresos acumulables los que provengan de construcciones, instalaciones o mejoras permanentes en inmuebles, que de conformidad con los contratos por los que se otorgó su uso o goce, queden

a beneficio del propietario. El ingreso se obtiene al término del contrato y en el monto que a esa fecha tengan las inversiones conforme al avalúo que practique una persona autorizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Se consideran también otros ingresos acumulables, la ganancia derivada de la enajenación de activos fijos y terrenos, títulos valor, acciones, partes sociales o certificados de aportación patrimonial emitidos por sociedades nacionales de crédito, así como la ganancia realizada que derive de fusión o escisión de sociedades y la proveniente de reducción de capital o de liquidación de sociedades mercantiles de residentes en el extranjero, en las que el contribuyente sea socio o accionista.

Para determinar la ganancia por la enajenación de terrenos, la LISR en su artículo 18 establece que el contribuyente restará al ingreso obtenido por la enajenación el monto original, el cual podrá ajustarse multiplicándolo por el factor de actualización correspondiente. La actualización se hará por el periodo comprendido desde el mes en que se realizó la adquisición, hasta el mes inmediato anterior a aquel en que se realice la enajenación.

En el caso de bienes adquiridos por motivos de fusión o escisión de sociedades, se considerará como monto original de la inversión el valor de su adquisición por la sociedad fusionada o escidente y como fecha de adquisición la que le hubiere correspondido a estas últimas.

Para determinar la ganancia por la enajenación de bienes cuya inversión es parcialmente deducible en los términos de las fracciones II y III del artículo 46 de esta Ley, se

considerará la diferencia entre el monto original de la inversión deducible, disminuido por las deducciones efectuadas sobre dicho monto y el precio en que se enajenen los bienes.

Tratándose de bienes cuya inversión no es deducible en los términos de las fracciones antes mencionadas, se considerará como ganancia el precio obtenido por su enajenación (Art. 20 LISR).

8. LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y SU REGLAMENTO

Esta Ley establece que se calculará el impuesto aplicando a los valores la tasa del 15% a partir del 1 de abril de 1995. Este impuesto no se considera parte de dichos valores (Art. 1 LIVA).

Para que sea acreditable el impuesto al valor agregado, será necesario que las erogaciones respectivas sean deducibles para fines del impuesto sobre la renta, aun cuando no se esté obligado al pago de este último impuesto. Se considera acreditable el impuesto trasladado en la proporción que sea deducible para efectos del impuesto sobre la renta, que haya sido trasladado expresamente al contribuyente y que conste por separado en los comprobantes. El derecho al acreditamiento es personal para los contribuyentes de este impuesto y no podrá ser transmitido excepto en fusión de sociedades (Art. 4 LIVA).

Se está exento del pago del impuesto al valor agregado cuando se enajenen terrenos (Art. 9 LIVA).

Tratándose de enajenaciones y de calcular el impuesto, se considerará como valor el precio pactado, así como las cantidades que además se carguen o cobren al adquirente por otros impuestos, derechos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto. Si no hay precio pactado, se tomará el valor que los bienes tengan en el mercado o en su defecto al de avalúo.

En arrendamiento financiero, el impuesto que podrá diferirse será el que corresponda al monto de los pagos por concepto de intereses (Art. 12 LIVA).

Para calcular el impuesto en el caso de uso o goce temporal de bienes, se considerará el valor de la contraprestación pactada a favor de quien los otorga así como las cantidades que además se carguen o cobren a quien se otorgue el uso o goce por otros impuestos, derechos, gastos de mantenimiento, construcciones, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto (Art. 23 LIVA).

La enajenación de inmuebles deberá hacerse constar en escritura pública en la que se señalará el valor del terreno, el de las construcciones por las que se esté obligado al pago del impuesto y, en su caso, el de aquellas por las que no se esté obligado a dicho pago. Asimismo deberá señalarse el monto del impuesto trasladado expresamente y por separado del valor del bien (Art. 10 RIVA).

Para calcular el impuesto tratándose de la enajenación de automóviles y camiones usados, adquiridos de personas físicas que no trasladen en forma expresa y por separado el impuesto, se considerará como valor el mencionado anteriormente en el artículo 12 de la LIVA referente a la enajenación, al que podrá restársele el costo de adquisición del bien de que se trate, sin incluir los gastos que se originen con motivo de reparación o mejoras realizados en los mismos. El impuesto que haya sido trasladado por la reparación o mejora será acreditable respetando el monto que, para efectos del impuesto sobre la renta, sea deducible.

El contribuyente al adquirir los automóviles y camiones usados, deberá cumplir los requisitos siguientes:

- a) Efectuar el pago correspondiente mediante cheque nominativo.
- b) Conservar copia de la factura y demás documentos en los que conste el nombre, domicilio y, en su caso, el registro federal de contribuyentes del enajenante, la marca, tipo, año, modelo, el número de motor y el de la serie de la carrocería del vehículo (Art. 20. RIVA).

9. CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION Y SU REGLAMENTO

El Código en el artículo 15 hace mención al arrendamiento financiero estableciendo que éste es un contrato que deberá ser celebrado por escrito y consignar expresamente el valor del bien, objeto de la operación, y la tasa de interés pactada o la mecánica para determinarla.

En el artículo 30 del Reglamento se establece que el contribuyente que celebre contratos de arrendamiento financiero, cuando opten por diferir la causación de contribuciones conforme a las disposiciones fiscales, deberá llevar en su contabilidad registros que permitan identificar la parte correspondiente de las operaciones en cada ejercicio fiscal inclusive mediante cuentas de orden.

10. LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO Y SU REGLAMENTO

Esta Ley, en su artículo 2, establece que el contribuyente pagará por ejercicio fiscal un 1.8% sobre el valor de su activo; sin embargo, se podrán deducir del valor del activo las deudas contratadas con empresas residentes en el país, o bien con establecimientos permanentes ubicados en México de residentes en el extranjero, siempre que se trate de deudas no negociables. También podrán deducirse las deudas negociables en tanto no se le notifique al contribuyente la cesión del crédito correspondiente a dichas deudas a favor de una empresa de factoraje financiero, y aun cuando habiéndosele notificado la cesión, el pago de la deuda se efectúe a dicha empresa o a cualquier otra persona no contribuyente de este impuesto.

No son deducibles las contratadas con el sistema financiero o con su intermediación, según el artículo 5 de ésta. También podrán deducirse las deudas contratadas con personas físicas que realicen actividades empresariales o personas morales, siempre que sean contribuyentes de este impuesto, esto según el artículo 14 del RIA.

El valor del activo en el ejercicio se calcula sumando los promedios de:

- a) Activos financieros.
- b) Activos depreciables y terrenos.
- c) Inventarios.

y restándole:

- d) Pasivos financieros.

El promedio de los conceptos anteriores se determina de la siguiente manera:

- a) Activos Financieros

Sistema financiero:

Otros:

$$\frac{\text{Suma de saldos diarios}}{\text{Número de días del mes}} = \text{Prom. mensual}$$

$$\frac{S.I. + S.F.}{2} = \text{Prom. mensual}$$

Una vez calculado el promedio mensual por cada uno de los meses del ejercicio, todos estos se sumarán y el resultado se dividirá entre el mismo número de meses del ejercicio para así determinar un promedio anual de Activos Financieros.

b) Inversiones Permanentes

Depreciables

$$\begin{array}{r}
 \text{Saldo inicial por deducir.} \\
 \times \text{ Factor de actualización.} \\
 \hline
 = \text{ Saldo inicial por deducir.} \\
 \text{Menos:} \\
 \text{Mítad de la depreciación anual} \\
 \text{del ejercicio.} \\
 \hline
 = \text{ Valor anual de inversiones} \\
 \text{permanentes.} \\
 / \\
 \text{12 meses.} \\
 \hline
 \times \text{ Número de meses de utilización} \\
 \text{en el ejercicio.} \\
 \hline
 = \text{ Promedio anual de inversiones} \\
 \text{permanentes.}
 \end{array}$$

Terrenos

$$\begin{array}{r}
 \text{Saldo inicial.} \\
 \times \text{ Factor de actualización.} \\
 \hline
 = \text{ Valor actual.} \\
 / \\
 \text{12 meses.} \\
 \hline
 \times \text{ Número de meses en que el} \\
 \text{terreno haya sido propiedad del} \\
 \text{contribuyente en el ejercicio.} \\
 \hline
 = \text{ Promedio anual de terrenos.}
 \end{array}$$

Nota: El factor de actualización se determina de la misma manera para inversiones permanentes como para terrenos. Los bienes adquiridos después de la primera mitad no se actualizan (Art. 3 LIA).

$$\text{F.A.} = \frac{\text{I.N.P.C. del último mes de la} \\
 \text{primera mitad del ejercicio.}}{\text{I.N.P.C. del mes de adq.}}$$

c) Inventarios

$$\frac{\text{S.I. del ejercicio} + \text{S.F. del ejercicio}}{2}$$

2

Cuando los inventarios no se actualicen conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados, estos se deberán actualizar conforme a las siguientes:

1) Según precio de la última compra.

Valuando el inventario final conforme al precio de la última compra efectuada en el ejercicio por el que se determine el impuesto.

2) Según valor de reposición.

Valuando el inventario final conforme al valor de reposición. El valor de reposición será el precio en que incurriría el contribuyente al adquirir o producir artículos iguales a los que integran su inventario, en la fecha de terminación del ejercicio de que se trate (Art. 3 LIA).

d) Pasivos Financieros

$$\frac{\text{S.I.} + \text{S.F.}}{2} = \text{Promedio Mensual}$$

Se calcula el promedio mensual por cada uno de los meses del año; se suman todos éstos y se divide el resultado entre el número de meses del ejercicio para determinar el promedio anual de pasivos financieros.

Una vez determinados todos los promedios se procede a determinar el impuesto de la siguiente manera:

$$\begin{array}{rcl} & \text{Valor promedio de activos financieros} & \\ + & \text{Valor promedio de activos depreciables y terrenos} & \\ + & \text{Valor promedio de inventarios} & \\ - & \text{Valor promedio de pasivos financieros} & \\ = & \text{base de impuesto} & \\ \times & 1.8 \% & \\ = & \text{Impuesto} & \end{array}$$

CAPITULO IV

ACTUALIZACION DE LAS INVERSIONES PERMANENTES

11. VALUACION

11.1. Método de ajustes por cambios en el nivel general de precios

El método de ajustes por cambios en el nivel general de precios se basa en corregir las unidades de medida empleadas por la contabilidad tradicional, utilizando pesos constantes en vez de pesos nominales quedando, de esta manera, los costos históricos reexpresados en unidades de poder adquisitivo actualizado.

El método de ajustes por cambios en el nivel general de precios parte del reconocimiento de que toda entidad operativa posee dos clases de valores: monetarios y no monetarios.

a) Los monetarios, son las inversiones u obligaciones de las empresas que están representando valores monetarios y su valor "en pesos" no se modifica, independientemente de los cambios que puedan existir en los niveles generales de precios. Como ejemplo de estas partidas tenemos: caja, cuentas de bancos, cuentas por cobrar y pasivo.

b) Los no monetarios, representados por inversiones u obligaciones que están representando bienes y por lo mismo su valor monetario se modifica cuando existen cambios en los índices de inflación. Como ejemplo de estas partidas tenemos: inventarios, inmuebles, mobiliario y equipo, inversiones permanentes en valores, capital contable, ventas, costos y gastos.

De acuerdo con los conceptos anteriores, se puede concluir que el número de unidades monetarias representativas de los valores monetarios no se modifica en un periodo de inflación, independientemente de los cambios que puedan tener los niveles generales de precios; sin embargo, el poder adquisitivo de las mismas sí cambia gradualmente, representando este fenómeno una pérdida en el caso de valores monetarios activos o una utilidad en el caso de pasivos monetarios.

Por lo que respecta a los valores no monetarios, sí se modifica el número de unidades monetarias que los representan ya que el precio de éstos va ajustándose en función del índice inflacionario.

VENTAJAS DEL METODO:

1. Es un cambio en la unidad de medición, respeta todos los principios contables.
2. Es objetivo y comparable.
3. El resultado por posición monetaria es medible y revelable.
4. Permite la comparabilidad de la información financiera y contable.
5. Su costo es accesible y su manejo sencillo.

DESVENTAJAS DEL METODO:

1. El índice es común, no particular.
2. El índice de precios, generalmente no coincide con el de la partida específica.

11.2. Método de actualización de costos específicos (valores de reposición)

Este método busca sustituir los valores históricos de los bienes por sus valores de reposición, estos últimos se ven afectados en su cálculo por la inflación, la oferta y la demanda y la plusvalía de los bienes. El costo de reposición se llama costo de reemplazo o costo actual, significando el importe en que se incurrirá en la reposición de los activos tangibles de la empresa, ya sea mediante la compra o la producción de bienes similares; si se trata de maquinaria y equipo, de la reposición de su capacidad equivalente con base en los últimos adelantos tecnológicos. La actualización con este método se efectúa a las partidas no monetarias referidas en el punto anterior.

VENTAJAS DEL METODO:

1. Da una imagen más real de la empresa en lo relativo a la valuación de sus inversiones no monetarias.
2. Asegura mantenimiento del capital.

DESVENTAJAS DEL METODO:

1. Dificultad para la obtención del valor actual en algunos activos.
2. Su operación es costosa por requerir de avalúos.
3. Dificultad en su interpretación.
4. Su objetividad es criticable ya que depende del criterio de un valuator.

12. NORMAS GENERALES

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos en su boletín B-10 "Reconocimiento de la Inflación en la Información Financiera", hace mención que deben actualizarse por lo menos los siguientes renglones:

- a) Inventario y costo de ventas.
- b) Inmuebles, maquinaria y equipo, depreciación acumulada y la depreciación del período.
- c) Capital contable.

Determinándose:

- 1) El resultado por tenencia de activos no monetarios (RETANOM).
- 2) El costo integral de financiamiento.

Para la actualización de estas partidas se puede optar por el método de ajustes por cambios en el nivel general de precios o bien por el método de actualización de costos específicos.

Por lo que debemos reconocer los efectos causados por la inflación incorporándolos en los estados financieros, haciendo mención al método seguido, al criterio de cuantificación, al significado e implicación de ciertos conceptos, a la referencia comparativa, a los datos históricos, a fin de que la información sea mejor comprendida por el usuario.

Recientemente la Comisión de Principios de Contabilidad emitió, en el mes de marzo de 1995, el Quinto Documento de Adecuaciones al Boletín B-10 el cual tiene como objetivo adecuar las normas contables establecidas en el Boletín B-10 para lograr una mayor comparabilidad y objetividad de la información contable, utilizando un solo método para la actualización de los inventarios y costo de ventas, inmuebles, maquinaria y equipo y su correspondiente depreciación acumulada y del periodo, siendo éste el método de ajustes por cambios en el nivel general de precios, por considerarse el que mejor se apega a los requerimientos actuales porque no viola el principio del valor histórico original, mantiene la objetividad de la información y es congruente con la normatividad aceptada internacionalmente.

Por lo antes señalado debe descontinuarse la actualización de inventarios y costo de ventas, inmuebles, maquinaria y equipo y su correspondiente depreciación acumulada y del periodo, mediante el método de costos específicos y aplicarse únicamente el método de ajustes

por cambios en el nivel general de precios; sin embargo, se podrá revelar en notas a los estados financieros, los costos específicos relativos a estos activos.

En las notas a los estados financieros deberá revelarse que se utiliza el método de ajustes por cambios en el nivel general de precios para actualizar los activos antes señalados.

Cuando se opte por informar, en notas a los estados financieros, los costos específicos relativos a estos activos, se deberá revelar el valor de reposición y el valor neto de reposición, indicando la metodología usada para su determinación.

Estas disposiciones entrarán en vigor a partir del 1 de enero de 1996.

13. ACTUALIZACION DE LOS DIFERENTES CONCEPTOS

Actualización de Inventarios

El monto de la actualización será la diferencia entre el costo histórico a pesos nominales y el valor actualizado.

Métodos de Actualización

a) Método de ajuste al costo histórico mediante el uso de un factor derivado del INPC a la fecha del balance.

b) Método de costos específicos.

1) Determinación aplicando el método PEPS.

2) Valuación al precio de la última compra del ejercicio.

3) Costo estándar, cuando éste sea representativo.

4) Índices específicos para los inventarios.

5) Costo de reposición.

El importe de los inventarios no debe exceder a su valor de reposición.

Actualización del Costo de Ventas.

Métodos de Actualización.

a) Método de ajuste al costo histórico.

El costo histórico se expresa en pesos de poder adquisitivo del mes en que se realizó la venta mediante el uso de un factor derivado del INCP.

b) Método de costos específicos.

1) Determinar el valor aplicando el método UEPS.

2) Estimar su valor mediante aplicación de índice específico.

3) Valuar a costo estándar cuando sea representativo.

4) Determinar el valor de reposición de cada artículo.

El costo de ventas del periodo deberá quedar expresado en pesos de poder adquisitivo de la fecha del estado de situación financiera, independientemente del método que se haya utilizado. Para que exista congruencia debe seguirse el mismo procedimiento para la actualización del inventario y del costo de ventas.

Actualización de Inmuebles, Planta y Depreciación.

El monto de la actualización es la diferencia entre su valor actualizado neto y su valor en libros al cierre del ejercicio.

Métodos de Actualización

- a) Método de ajuste al costo histórico mediante el uso del factor derivado del INPC.**
- b) Método de costos específicos.**

1) Mediante avalúo de perito independiente.

2) Empleando el índice emitido por el Banco de México u otra institución reconocida.

El avalúo se determinará mediante un estudio técnico que debe proporcionar los siguientes datos:

Valor de reposición nuevo.

Valor neto de reposición.

Vida útil remanente.

Valor de desecho.

Todos los bienes de la misma clase deben tratarse congruentemente. Cuando se proyecta vender los activos, los importes no deben exceder a su valor de realización.

En cuanto a la depreciación, deberá basarse tanto en el valor como en su vida probable mediante estimaciones técnicas, cuando se actualicen los activos por medio del

INPC, se debe reexpresar el costo histórico con el índice y, al resultado, aplicar la proporción de vida útil consumida con relación a la vida probable reestimada.

Actualización del Capital Contable

El monto de la actualización será la diferencia entre el valor histórico a pesos nominales y el actualizado. En periodos subsecuentes, será la diferencia entre el nuevo saldo y el actualizado anterior.

Deben actualizarse todos los renglones del capital, independientemente de su naturaleza deudora o acreedora, en términos de pesos de poder adquisitivo al fin del año mediante la aplicación de factores del INPC.

No deben actualizarse el superávit por revaluación cuando se lleve a cabo la actualización de saldos iniciales en el primer año de aplicación del Boletín B-10 y el capital preferente sujeto a ser amortizado en efectivo a un importe fijo predeterminado, ya que se considera un pasivo monetario.

Resultado por Tenencia de Activos no Monetarios

Representa el incremento/decremento entre el valor actualizado de los activos no monetarios por encima o por debajo de los valores equivalentes que deben tener por la inflación. El Resultado por Tenencia de Activos no Monetarios (RETANM), se calcula comparando el incremento real en el valor de las partidas no monetarias actualizadas, por el método de costos específicos, con el que se hubiera logrado de haber aplicado factores

provenientes del INPC. Aquellas partidas que no se hayan actualizado se consideran como monetarias para fines del efecto monetario.

Costo Integral de Financiamiento

En este concepto se incluyen los intereses, las fluctuaciones cambiarias y el resultado por posición monetaria.

Efecto por Posición Monetaria

Es producto del efecto de los cambios en el nivel general de precios sobre las partidas monetarias durante un periodo de tiempo. A este concepto se le conoce como REPOMO.

El efecto monetario del periodo será la suma algebraica de los efectos mensuales determinados, aplicando a las posiciones existentes a principios de cada mes, las tasas de inflación de los meses correspondientes.

El total del periodo será la suma de todos los movimientos mensuales expresados en pesos de poder adquisitivo de la fecha del estado de situación financiera.

14. PRESENTACION

a) Inventarios y Costo de Ventas

La actualización del inventario y del costo de ventas debe formar parte de la información contenida en los estados financieros básicos, en el estado de situación financiera y en el estado de resultados, respectivamente.

En caso de que se haya aplicado Primeras Entradas Primeras Salidas (PEPS) para actualizar el inventario, sólo se revelará en las notas el costo original del costo de ventas ya que el método PEPS es un criterio válido para la determinación del costo del inventario.

Cuando se haya aplicado el método Ultimas Entradas Primeras Salidas (UEPS) en la actualización del costo de ventas, no es necesario revelar su costo en las notas ya que este es un método válido para la determinación del costo histórico.

b) Inmuebles, Planta y Equipo y Depreciación

La actualización de la inversión y su depreciación se presentarán en el estado de situación financiera y en el estado de resultados respectivamente. Deberá indicarse: el método de actualización utilizado, el costo original y su depreciación acumulada, el procedimiento de depreciación utilizado, el monto de la diferencia entre los gastos por depreciación con base en el costo original y sobre base de valores actualizados. También deberá revelarse el monto de los activos no revaluados y las causas para no hacerlo.

Si existiera un cambio en la estimación de la vida probable de algunas inversiones sujetas a depreciación, deberá indicarse el cambio y su efecto en la Información financiera.

c) Capital Contable

La actualización del capital contable, al igual que los rubros anteriores, se reconocerá en los estados financieros básicos. La diferencia entre el valor histórico del capital contable y su actualización, es el efecto causado por la inflación y se deberá registrar en las propias cuentas que conforman el capital contable. La actualización se efectuará por cada cuenta del capital contable como: capital social, reserva legal, resultados acumulados, superávit donado, el resultado del ejercicio. Al reconocer los efectos de la inflación debe también indicarse el método seguido en el cálculo.

d) Resultado por Tenencia de Activos no Monetarios

A este concepto se le conoce como RETANOM, RETANM o RETAN y se determina cuando se aplica el método de costos específicos. El resultado por tenencia de activos no monetarios se presenta en el estado de situación financiera dentro del capital contable en la cuenta de Exceso/Insuficiencia en la Actualización de Capital, independientemente de su naturaleza favorable o desfavorable, desglosándolo en sus partes relativas a inventarios, activo fijo y otros activos no monetarios no actualizados, de tal manera que pueda evaluar la magnitud en que la actualización de los no monetarios, exceda o quede por debajo del cambio resultante de la aplicación del nivel general de precios de cada rubro.

En la elaboración de los estados financieros el valor que se presentará en los activos no monetarios será el valor de reposición que se determina previamente y que es el resultado del avalúo. También deberá indicarse, en una nota a los estados financieros, el procedimiento para la determinación del RETANOM.

e) Costo Integral de Financiamiento

El costo integral de financiamiento se presentará, en el estado de resultados, después de la utilidad de operación, en un renglón denominado justamente, Costo Integral de Financiamiento.

CAPITULO V

ASPECTOS GENERALES DE LA REVISION

15. TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

15.1. Concepto

Las técnicas y procedimientos son utilizados por el auditor para obtener la información necesaria que le permita tener una opinión fundamentada sobre las cifras mostradas en los estados financieros de la entidad que se está examinando y determinar, de esta manera, su razonabilidad.

Así pues, al hablar de técnicas, señalamos a estas como "los métodos prácticos de investigación y prueba, que el contador público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir su opinión profesional"⁴. En el transcurso del trabajo se hace mención a las diferentes técnicas utilizadas en la revisión.

Por otra parte, se tienen los procedimientos que "son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativos a los estados financieros sujetos a examen mediante los cuales el contador público obtiene las bases para fundamentar su opinión"⁵.

⁴ IMCP "Normas y Procedimientos de Auditoría". Boletín 5010.

⁵ Idem

No existen sistemas generalizados rígidos en las pruebas para la revisión de los estados financieros, la aplicación de los procedimientos dependerá de la organización, del control de la contabilidad y del tipo de negocio, por lo que el auditor seleccionará cuáles serán las técnicas o procedimientos de auditoría que aplicará de acuerdo a su criterio y que fundamentará su opinión sobre la revisión de los estados financieros.

15.2. Clasificación de las Técnicas de Auditoría

Como se menciona en el punto anterior, las técnicas son los métodos de investigación y prueba utilizados en la revisión de los estados financieros para lograr la información y comprobación necesaria y poder, así, fundamentar una opinión; a continuación se mencionarán las técnicas que, de acuerdo con el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, son aplicables a la revisión:

a) Estudio general

Es la apreciación de las características generales de la empresa, de sus estados financieros y de las partes importantes significativas o extraordinarias.

Esta técnica es la primera utilizada por el auditor y sirve de orientación para aplicar otras; el auditor, con su experiencia y aplicando el juicio profesional, podrá detectar las situaciones importantes y extraordinarias que requieren de una atención especial derivada de los datos o informaciones originales de la empresa a examinar.

b) Análisis

El análisis es la descomposición de un todo en cada uno de sus elementos individuales con el objeto de facilitar su comprensión y resumir, de tal manera que tenga sentido, de acuerdo al propósito que se busca; es por eso que resulta muy importante conocer la intención del análisis, porque podemos caer en aspectos que no son importantes para nuestra finalidad y, como consecuencia, el análisis resulte inservible.

El auditor dispone de dos clases de análisis de cuentas, el primero es el análisis de movimientos en el cual se resumen los tipos de conceptos u operaciones que se cargan y abonan a la cuenta. En ocasiones los saldos de las cuentas se forman por acumulación de partidas como son, por ejemplo, las cuentas de resultados, y no por compensación de partidas; puede suceder que no sea posible relacionar los movimientos acreedores contra los movimientos deudores, o bien que no sea conveniente hacerlo, en este caso el análisis de la cuenta se hace por agrupación conforme a conceptos homogéneos y significativos de los distintos movimientos deudores y acreedores que vinieron a constituir el saldo final de la propia cuenta.

El segundo, es el análisis de saldo; en este caso existen cuentas en las que los movimientos que se van registrando son compensaciones unos de otros, en este caso el saldo de la cuenta queda formado por un monto, que es la diferencia entre las distintas partidas que se movieron dentro de la cuenta. Se pueden revisar solamente aquellas partidas que al final quedaron formando parte del saldo neto de la cuenta.

c) Inspección

Se le conoce con este nombre al examen físico de los bienes materiales o documentos con el fin de cerciorarse de la autenticidad del activo o de una operación registrada en la contabilidad, o presentada en los estados financieros.

d) Confirmación

La confirmación es utilizada en auditoría para indicar la determinación de la validez mediante confirmación corroborativa obtenida de otras fuentes usualmente exteriores a la organización, que tengan conocimiento de lo hecho o de la cifra cuya validez se pretende determinar.

El auditor solicita a la empresa auditada que se dirija a la persona a quién se pide la confirmación para que conteste, por escrito, directamente al auditor y envíe la información necesaria. Para esta técnica se utilizan tres tipos de confirmaciones:

1. Positiva

Se envían datos y se pide que contesten, tanto si están conformes, como si no lo están.

Se usa preferentemente para cuentas de activo.

2. Negativa

Se envían datos y se pide contestación sólo si están inconformes. Es utilizada también para cuentas de activo.

3. Indirecta, ciega o en blanco

No se envían datos y se solicita información del saldo, movimiento o cualquier otro dato. Se usa generalmente para confirmar pasivo a Instituciones de crédito.

e) Investigación

Se utiliza para obtener información, datos y comentarios de los funcionarios y empleados de la propia empresa y que resultan de pláticas sostenidas con ellos; de esta forma el auditor obtendrá un conocimiento y se formará un juicio sobre algunos saldos y operaciones realizadas por la empresa.

f) Declaración

Es la manifestación por escrito, y con la firma de los funcionarios y empleados, del resultado de las investigaciones realizadas y se utiliza si la importancia de los datos o la conclusión de las investigaciones realizadas lo amerita.

g) Certificación

Es la obtención de un documento en el cual se asegura la verdad de un hecho legalizado, por lo general con la firma de una autoridad.

h) Observación

Es la presencia física del auditor, para apreciar y evaluar la forma en que el personal de la empresa realiza ciertas operaciones o hechos llevados en la práctica (toma física de inventarios, recepción de materiales, pago de nómina, etc.).

i) Cálculo

El cálculo es la verificación matemática de cuentas u operaciones que se determinan por medio de él sobre bases precisas. Con esta técnica, el auditor puede cerciorarse de la corrección matemática de estas cuentas utilizando para ello cálculos independientes y diferentes a los utilizados originalmente por la empresa.

15.3. Extensión o alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría

Como se dijo anteriormente, los procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativos a los estados financieros, sujetos a examen mediante los cuales se obtienen las bases para fundamentar una opinión.

Los procedimientos de auditoría no son sistemas rígidos de pruebas para el examen de los estados financieros, por lo que deberá aplicarse un criterio profesional y decidir la técnica o procedimiento que se aplicará y así obtener la evidencia suficiente y competente para fundamentar la opinión.

Al inicio de la revisión debemos considerar las operaciones de la empresa, ya que en muchas ocasiones son de características repetitivas y forman parte de numerosas operaciones individuales y no es práctico revisar la totalidad de éstas; si existen muchas partidas similares entre sí en una sola cuenta, se procede a examinar una muestra representativa de las operaciones individuales a fin de derivar del resultado del examen de la muestra, una opinión general sobre la partida global. A este procedimiento se le denomina prueba selectiva, indicando en papeles de trabajo el método de selección y las partidas seleccionadas; las pruebas selectivas tienen tal importancia que nos permiten obtener elementos de juicio sin necesidad de probar la totalidad de las partidas y hacer un trabajo inútil, o extenso. La relación que existe entre la prueba selectiva y el universo de partidas individuales se conoce como extensión o alcance de los procedimientos de auditoría.

Resulta muy importante la evaluación del control interno en las pruebas de auditoría, ya que al hacer la evaluación nos servirá para decidir qué pruebas hacer y cuántas; proporcionará el grado de confianza que tendremos de las cuentas del cliente para reducir, o ampliar las pruebas. Al no tener una confianza en el control interno, será necesario ampliar la prueba y lograr un menor grado de error.

Por otra parte, existe la oportunidad de los procedimientos de auditoría que es el momento en que se aplicarán éstos y no necesariamente en la fecha a que los estados financieros se refieren, ya que algunas veces los procedimientos son más útiles y se aplican mejor en una fecha anterior, o posterior al cierre.

16. ASPECTOS IMPORTANTES EN LA REVISION DE INVERSIONES PERMANENTES

16.1. Objetivos

Es muy importante tener en cuenta los objetivos que se persiguen al analizar cada cuenta de los estados financieros, ya que son distintos entre una y otra cuenta por las características particulares de cada una. A continuación mencionaré los objetivos a alcanzar en el examen de las inversiones permanentes de acuerdo al Boletín 5150 del Instituto Mexicano de Contadores Públicos:

a) Comprobar que existan y estén en uso

Normalmente el importe de las inversiones permanentes es cuantioso, por lo que debemos tener la seguridad de su existencia y que se encuentren en uso.

b) Verificar que sean propiedad de la empresa

Debemos cerciorarnos de que existan físicamente así como la documentación que ampare los bienes, como por ejemplo: escrituras públicas, facturas, contratos de arrendamiento financiero, etc.

c) Verificar su correcta valuación

Verificar que hayan sido registradas al costo de adquisición efectivamente pagado.

d) Comprobar que el cómputo de la depreciación se haya hecho de acuerdo con métodos aceptados y bases razonables

Esta comprobación permite verificar que exista una aplicación razonable del costo de los bienes a los resultados de operación, tomando como base la vida probable de los activos, de acuerdo con estudios técnicos.

e) Comprobar que haya consistencia en el método de valuación y el cálculo de la depreciación

Para que pueda haber una comparabilidad con otros ejercicios, es indispensable una aplicación consistente de los métodos de capitalización y valuación seleccionados, así como el cálculo de la depreciación.

f) Determinar los gravámenes que existan

Se determinará que no exista restricción alguna en la propiedad o uso del activo, ya que se deberá mostrar en los estados financieros.

g) Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financiero

Por la importancia del rubro y por la distinta naturaleza de los activos es necesario que se verifique su revelación adecuada en los estados financieros.

**ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

16.2. El control interno en el rubro de Inversiones permanentes

Antes de mencionar los puntos importantes de control interno que habrán de cuidarse en la revisión efectuada por el auditor independiente a las Inversiones Permanentes, quiero dar un pequeño bosquejo sobre Control Interno.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos define la estructura de Control Interno diciendo: "La estructura de control interno de una entidad consiste en las políticas y procedimientos establecidos para proporcionar una seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad" ⁶.

Los elementos del control interno son los siguientes:

1. El ambiente de control.

Representa la combinación de factores que afectan las políticas y procedimientos de una entidad, fortaleciendo o debilitando sus controles.

Los factores son:

- a) Actitud de la Administración hacia los controles internos establecidos.
- b) Estructura de organización de la entidad.
- c) Funcionamiento del Consejo de Administración y sus Comités.
- d) Métodos para asignar autoridad y responsabilidad.
- e) Método de control administrativo para supervisar y dar seguimiento al cumplimiento de las políticas y procedimientos, incluyendo la función de auditoría interna.
- f) Políticas y prácticas de personal.

⁶ IMCP "Normas y Procedimientos de Auditoría". Boletín 3050.

g) Influencias externas que afectan las operaciones y prácticas de la entidad.

2. El sistema contable

Consiste en los métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar, registrar y producir información cuantitativa de las operaciones que realiza una entidad económica.

Para que el sistema contable sea útil y confiable debe contar con métodos y registros que:

a) Identifiquen y registren únicamente las transacciones reales que reúnan los criterios establecidos por la Administración.

b) Describan oportunamente todas las transacciones en el detalle necesario que permita su adecuada clasificación.

c) Cuantifiquen el valor de las operaciones en unidades monetarias.

d) Registrar las transacciones en el período correspondiente.

e) Presenten y revelen adecuadamente dichas transacciones en los estados financieros.

3. Los procedimientos de control

Los procedimientos y políticas adicionales al ambiente de control y al sistema contable, que establece la administración para proporcionar una seguridad razonable de lograr los objetivos específicos de la entidad, constituyen los procedimientos de control.

Los factores específicos del ambiente de control, el sistema contable y los procedimientos de control de una entidad deben considerar los siguientes aspectos:

- a) Tamaño de la entidad.
- b) Características de la industria en la que opera.
- c) Organización de la entidad.
- d) Naturaleza del sistema de contabilidad y de las técnicas de control establecidas.
- e) Problemas específicos del negocio.
- f) Requisitos legales aplicables.

El auditor debe poner atención especial en la evaluación del control interno porque esto repercute en el dictamen, en el juicio para decidir el procedimiento, en su amplitud y en la profundidad en el examen que realizará.

Si el auditor no hiciera el estudio y evaluación del control interno, no tendría ninguna base al revisar y estaría trabajando "a ciegas", no sabría si las partidas que va a revisar son las que en realidad lo ameritan por ser las áreas problemáticas, pudiendo suceder que estas no se hayan seleccionado para la revisión, originándose un trabajo totalmente inútil con un alto riesgo de error al emitir la opinión.

El sistema de control interno muestra las medidas mediante las cuales la administración de la empresa controla sus recursos. Estas medidas están ideadas para descubrir errores, desperdicios, ineficacia, desviación de políticas establecidas y fraude.

El auditor se debe interesar principalmente en el control interno de naturaleza contable o financiera, porque tiene consecuencia con la confianza que depositará en los registros contables y estados financieros.

Para que un procedimiento contable pueda ser completo y confiable debe reunir características como las siguientes:

a) Provenir de un plan de organización que proporcione una apropiada separación de las responsabilidades funcionales.

b) Sistema de autorización y registro de procedimientos adecuados para proporcionar un control contable razonable sobre los activos, pasivos, ingresos y gastos.

c) Mantener prácticas adecuadas en la ejecución de deberes y funciones de cada una de las unidades de la empresa.

d) Contar con el personal de calidad proporcional a las funciones del puesto.

Para que la información sea completa y segura debe incluir:

a) Catálogo de cuentas.

b) Manual de procedimientos contables.

c) Presupuesto de operaciones y el informe oportuno de los resultados obtenidos con respecto a lo presupuestado.

d) Sistema de contabilidad de costos en caso de ser necesario.

e) Documentos y formas bien diseñadas y prenumeradas.

El examen del control interno se obtiene por los métodos:

a) Descriptivo

Se basa en una explicación por escrito de las rutinas establecidas para la ejecución de las distintas operaciones.

b) De cuestionarios

Elaboración de cuestionarios previos enfocados a los aspectos básicos de la operación que investigamos.

c) Gráfico

Esquematzación de las operaciones con símbolos que significan departamentos, archivos y formas que representan el flujo de la operación. Para este método se puede usar el formato que aparece en la ilustración 1.

CONOCIMIENTO PRELIMINAR DE SISTEMAS CONTABLES

Procedimientos Manuales

HOJA: _____

CLIENTE:	SISTEMA:	PREPARADO POR:	FECHA:
----------	----------	----------------	--------

DEPTO.									
Procedimiento	Documento								

SIMBOLOS:

Documento /
Reporte



Procedimiento
Manual



El Procedimiento sirve
como un Control



Decisión /
Ramificación



Archivo Permanente



Archivo Temporal



Conector



Cinta de Sumadora



ILUSTRACION 1

Los puntos que deben considerarse en la revisión, estudio y evaluación del control interno en las Inversiones permanentes son:

a) Aprobación por parte de la administración para adquirir, vender, retirar, destruir, o gravar activos.

b) Segregación adecuada de las funciones de adquisición, venta, custodia y registro.

c) Que existan procedimientos para comprobar que se hayan recibido y registrado adecuadamente los bienes adquiridos.

d) Existencia de reglas para distinguir entre adiciones y gastos de conservación y reparación.

e) Revisión periódica de las construcciones e instalaciones en proceso para registrar oportunamente las terminadas.

f) Comprobación periódica de la existencia y condiciones físicas de los bienes registrados.

g) Información automática al departamento de contabilidad de las unidades retiradas.

h) Registro de activos en cuentas que representen grupos homogéneos en atención a su naturaleza y tasa de depreciación.

i) Existencia de registros individuales que permitan la identificación y localización de los bienes.

j) Comparación periódica de la suma de los auxiliares contra el saldo de la cuenta de mayor correspondiente.

k) Adecuada protección de los bienes de la empresa incluyendo su aseguramiento.

Un ejemplo de la aplicación del cuestionario de control interno se muestra a continuación:

**PROGRAMA SOBRE OBJETIVOS, ESTUDIO
Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO.
INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO**

OBJETIVOS	SI	NO	N/A
1. ¿Las adiciones están debidamente aprobadas y documentadas?			
2. ¿Las bajas están debidamente autorizadas?			
3. ¿Los movimientos de adiciones y bajas se encuentran registrados y clasificados apropiadamente?			
4. ¿Existen controles físicos y una cobertura de seguros adecuada?			
5. ¿La depreciación es controlada correctamente y calculada sobre bases uniformes?			

Concluya sobre la confiabilidad del control interno establecido para las necesidades actuales de la compañía y el efecto en el alcance planeado para las pruebas de auditoría.

Hecho por _____

Revisado por _____

**PROGRAMA SOBRE OBJETIVOS, ESTUDIO
Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO,
INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO.**

89

CUESTIONARIO	SI	NO	COMENTARIOS	HECHO POR
<p>1.1. Se requiere por procedimiento, la autorización del Consejo de Administración, de un funcionario para:</p> <p>a. ¿Adquisición de activo fijo?</p> <p>b. ¿Reparación y mantenimiento? (Indique quienes).</p>				
<p>1.2. ¿Existen requisiciones detalladas de los activos que se desean comprar?</p>				
<p>1.3. ¿Se indican en las requisiciones el uso y destino de las partidas?</p>				
<p>1.4. ¿Se indica también cuáles activos serán reemplazados, en su caso?</p>				
<p>1.5. ¿Se solicitan y obtienen cotizaciones de proveedores o contratistas para efectuar la adquisición? Indique el procedimiento.</p>				
<p>1.6. ¿Existe un procedimiento que compruebe que no hubieron desembolsos extras sin autorización? Menciónelo.</p>				
<p>1.7. ¿Los desembolsos hechos en exceso se encuentran aprobados? Indique nombre y puesto del funcionario.</p>				
<p>1.8. Por los activos comprados:</p> <p>a. ¿Se comprueba que son efectivamente recibidos?</p>				

**PROGRAMA SOBRE OBJETIVOS, ESTUDIO
Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO.
INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO.**

CUESTIONARIO	SI	NO	COMENTARIOS	HECHO POR
<p>b. ¿El activo cumple con las características de la requisición?</p> <p>c. ¿El registro contable es oportuno de acuerdo con la recepción?</p>				
<p>1.9. ¿Si las construcciones son hechas por contratistas o subcontratistas bajo contratos al del precio fijo, está la compañía facultada para revisar los registros de costos y la contabilidad de los contratistas y subcontratistas durante el periodo de la construcción?</p>				
<p>1.10. ¿Establecen los procedimientos que exista una continua inspección física de todos los proyectos de construcción contratada?</p>				
<p>1.11. ¿La compañía está libre de cualquier responsabilidad sobre la actuación de los contratistas respecto a su personal?</p>				
<p>2.1. ¿Se requiere aprobación para la venta, retiro y destrucción de activos fijos? Mencione funcionario responsable.</p>				
<p>2.2. ¿Se envía una copia del documento donde consta la aprobación, directamente al departamento de contabilidad por la persona que la aprueba?</p>				

**PROGRAMA SOBRE OBJETIVOS, ESTUDIO
Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO.
INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO.**

91

CUESTIONARIO	SI	NO	COMENTARIOS	HECHO POR
2.3. ¿Utiliza el departamento de contabilidad los documentos antes descritos para contabilizar los créditos a las cuentas de activo?				
2.4. ¿En los documentos que consta la aprobación para la baja también, se indican los nuevos activos que serán adquiridos para sustituirlos, en su caso?				
3.1. Se han establecido políticas precisas por escrito para distinguir: a. ¿Partidas capitalizables? b. ¿Gastos de reparación y mantenimiento?				
3.2. Se cargan directamente a gastos (o se traspasan oportunamente de las cuentas de construcción en proceso): a. ¿Los desembolsos por reparaciones y mantenimiento? b. ¿Partidas que se capitalizan por ser su costo individual de cierto límite?				
3.3. Son los registros de costos correspondientes a construcción en proceso, lo suficientemente detallados para: a. ¿Establecer un control efectivo sobre los costos incurridos, incluyendo intereses en su caso?				

**PROGRAMA SOBRE OBJETIVOS, ESTUDIO
Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO.
INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO.**

92

CUESTIONARIO	SI	NO	COMENTARIOS	HECHO POR
<p>b. ¿Permitir una asignación de costos apropiadamente para cuando los proyectos hayan sido terminados y traspasados a las cuentas definitivas de activo?</p> <p>c. ¿Se traspasan oportunamente los proyectos en proceso a las cuentas definitivas de activo cuando estos se terminan?</p>				
<p>3.4. ¿Las cuentas de mayor de activo están debidamente respaldadas por registros auxiliares?</p>				
<p>3.5. ¿Las personas que manejan estos auxiliares son ajenos a quienes ejercen un control físico de los bienes?</p>				
<p>3.6. Se tienen cuentas de control o auxiliares por:</p> <p>a. ¿Localización?</p> <p>b. ¿Grupos según sus tasas de depreciación?</p>				
<p>3.7. ¿La suma de los auxiliares coincide con la cuenta de control mayor?</p>				
<p>3.8. ¿Se efectúa periódicamente una conciliación entre ambos?</p>				
<p>3.9. Las pequeñas herramientas que se cargan directamente a gastos cuando se compran:</p>				

**PROGRAMA SOBRE OBJETIVOS, ESTUDIO
Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO.
INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO.**

93

CUESTIONARIO	SI	NO	COMENTARIOS	HECHO POR
<p>a. ¿Esta claramente definida la responsabilidad de su control físico?</p> <p>b. ¿Se entrega sólo contra requisiciones debidamente aprobadas?</p>				
<p>3.10. ¿Se cancelan los activos cuando están totalmente depreciados y fuera de uso?</p>				
<p>3.11. En caso de ser así, ¿se controlan en cuentas de orden hasta su venta o retiro? ¿Qué control se tiene sobre los activos que están totalmente depreciados, pero que aún siguen en uso?</p>				
<p>3.12. Si existen activos tomados en arrendamiento financiero, ¿se encuentran debidamente registrados? Mencione la determinación y tratamiento contable.</p>				
<p>3.13. Por los activos vendidos:</p> <p>a. ¿Se requiere la formulación de remisiones o facturas?</p> <p>b. ¿Se factura oportunamente?</p> <p>c. ¿Se contabiliza el adeudo del comprador para controlar los cobros?</p>				
<p>4.1. ¿Existe una adecuada protección física para cada tipo de bienes del activo?</p>				

**PROGRAMA SOBRE OBJETIVOS, ESTUDIO
Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO.
INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO.**

94

CUESTIONARIO	SI	NO	COMENTARIOS	HECHO POR
4.2. ¿Se toman inventarios físicos del activo fijo periódicamente?				
4.3. ¿Se toman bajo la supervisión de empleados que no tengan a su cargo: a. la custodia física de los activos? b. los registros contables de los activos?				
4.4. ¿Está el activo referenciado o marcado con placas metálicas de tal forma que pueda ser fácilmente identificado con los registros auxiliares?				
4.5. ¿Se reporta a la gerencia cualquier diferencia importante que resulte del inventario físico de activos fijos?				
4.6. ¿Los ajustes por este motivo son aprobados por algún funcionario independiente al proceso de adquisición, baja, custodia física o registros contables?				
4.7. ¿Cada cuándo se hacen avalúos del activo fijo para efectos de seguros?				
4.8. ¿Se estudia la posibilidad de reducir las primas?				
4.9. ¿Establecen los procedimientos que se informe oportunamente de las adiciones y las bajas para efectos de seguros, impuesto predial y otros?				

**PROGRAMA SOBRE OBJETIVOS, ESTUDIO
Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO,
INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO.**

CUESTIONARIO	SI	NO	COMENTARIOS	HECHO POR
5.1. ¿Los registros auxiliares indican las tasas de depreciación tanto fiscales como contables?				
5.2. ¿Se llevan cuentas de orden para los activos fijos cuya depreciación fiscal es diferente a la contable para facilitar la preparación de la declaración anual del impuesto sobre la renta?				
5.3. ¿Ha sido consistente el método de depreciación en este año con respecto al anterior?				
5.4. ¿Las tasas de depreciación también lo han sido?				

16.3. Procedimientos de auditoría aplicables en la revisión de inversiones permanentes

Para la aplicación de los procedimientos de auditoría deberá considerarse el resultado de la evaluación del control interno, ya que nos marca la pauta para seleccionar el procedimiento a utilizar, el número de partidas a revisar y el momento en que serán revisadas.

Con la aplicación de los procedimientos de auditoría aprobados en la profesión, obtendremos una base para fundamentar la opinión; pero podría suceder que por tener un impedimento en la revisión, por el tipo de empresa o por la naturaleza de las operaciones, debamos hacer uso de otros procedimientos ajenos a los aprobados, por lo que tendremos que diseñarlos o adecuarlos especialmente para la revisión y nos sirvan para fundamentar una opinión.

Los siguientes procedimientos son recomendados para la revisión de las inversiones permanentes, pero no son limitativos:

a) Examen de la documentación original, escritura o título de propiedad y la autorización que amparen las adquisiciones para asegurarnos del correcto registro de las adiciones, donaciones, fusiones, aportaciones de capital, construcciones o instalaciones efectuadas por la propia compañía, verificando costos, especificaciones, corrección aritmética y requisitos fiscales de los comprobantes.

b) Al examinar las adquisiciones investigar si representan reposiciones y comprobar que los bienes sustituidos fueron dados de baja.

c) Inspección física para comprobar que los bienes adquiridos existen y están en uso.

d) Revisar que las partidas en proceso se encuentren aún inconclusas y no estén siendo utilizadas.

e) Comprobar que la utilidad o pérdida resultante de ventas o retiros haya sido correctamente registrada y se haya cancelado la depreciación acumulada correspondiente.

f) Comprobar, que si se efectúan recuentos periódicos de los bienes de activo, las bajas detectadas hayan sido ajustadas.

g) Comprobar que las cuentas de herramientas y moldes se han manejado de acuerdo con políticas contables adecuadas.

h) Revisar los cálculos de la depreciación, su correcto registro y el movimiento de las cuentas respectivas.

i) Revisar que los métodos de valuación y depreciación hayan sido aplicados consistentemente.

j) Revisar los cargos a resultados por mantenimiento para comprobar que no incluyan partidas de activo.

k) Comprobar que los bienes estén adecuadamente protegidos y asegurados.

l) Investigación de gravámenes.

m) Comprobar la adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

17. PAPELES DE TRABAJO

Los papeles de trabajo son los registros llevados por el auditor sobre los procedimientos seguidos, las pruebas realizadas, las informaciones obtenidas y las conclusiones alcanzadas relativas a su trabajo. Los papeles de trabajo incluyen lo siguiente:

a) Extracto de copias de asamblea de accionistas, sesiones del consejo de administración, contratos y otros documentos legales importantes.

- b) Información de la estructura organizacional y legal de la entidad.**
- c) Evidencia del proceso de planeación y programa de auditoría.**
- d) Evidencia del estudio y evaluación del sistema contable y control interno (cuestionarios, diagramas de flujo, etc.)**
- e) Análisis de transacciones y saldos.**
- f) Análisis de tendencias y razones financieras significativas.**
- g) Registro de la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría aplicados.**
- h) Evidencia de que el trabajo llevado a cabo fue supervisado y revisado.**
- i) Indicación de quién aplicó los procedimientos de auditoría y en qué fecha fueron aplicados.**
- j) Comunicaciones con otros auditores expertos y otros terceros involucrados.**

k) Cartas o documentos relativos a asuntos de auditoría comunicados o discutidos con el cliente incluyendo los términos del trabajo y debilidades importantes en el control interno contable.

l) Declaraciones recibidas del cliente.

m) Conclusiones de la revisión.

n) Copia de la información financiera examinada y de los informes de auditoría.

Muy importante resulta el elaborar los papeles de trabajo tan completos y lo suficientemente detallados que el auditor logre un entendimiento global de la auditoría y no solamente sean fáciles de entender para el auditor sino también para futuros auditores, autoridades fiscales, autoridades judiciales y cliente.

Los papeles de trabajo ayudan al auditor para la planeación, ejecución, supervisión y revisión del trabajo, constituyendo la evidencia de la labor realizada y sirviendo como base para fundamentar la opinión que el auditor va a emitir; pueden ser, posteriormente, fuente de aclaraciones o ampliaciones de información y son la única prueba de la calidad profesional del trabajo.

Los papeles de trabajo pueden variar en cantidad, tipo y contenido, de acuerdo a las circunstancias; pero generalmente incluirán y mostrarán suficiente información para demostrar que los estados financieros u otra investigación, sobre la cual está dictaminando el auditor, estuvieron de acuerdo con los registros del cliente. Siguiendo con las normas de ejecución del trabajo, podemos observar que los papeles de trabajo nos muestran que la auditoría fue planeada haciendo uso de sus programas como se mencionó anteriormente y que además la labor de los ayudantes fue supervisada y revisada, cumpliendo así con las normas de su ejecución.

Otra norma de ejecución del trabajo, conocida como estudio y evaluación del control interno, se hace latente ya que al haber revisado el control interno determinaremos el alcance de las pruebas a las que se sujetarán los procedimientos de auditoría.

Una última norma de ejecución del trabajo, conocida como obtención de evidencia suficiente y competente, también se hará notar con los procedimientos de auditoría seguidos y las pruebas realizadas para obtener evidencia.

Otros puntos que deberán incluir son: cómo fueron resueltos y tratados los asuntos fuera de lo común, si es que los hubiere y, por último, los comentarios del auditor indicando las conclusiones respecto a aspectos importantes de su revisión.

Los papeles de trabajo son propiedad del auditor el cual está obligado a mantener con absoluta discreción con respecto a la información contenida, a menos que autorice lo

contrario él o los interesados, salvo los informes que obligatoriamente establezcan las leyes respectivas.

Existen tres clases de papeles de trabajo que son los siguientes:

a) Hojas de trabajo

Son las cédulas que muestran los grupos o rubros que integran los estados financieros.

b) Cédulas sumarias

Son aquellas en las cuales se anotan las cifras correspondientes a un grupo homogéneo de conceptos que se encuentran desglosados en las cédulas analíticas. Las cifras totales que aparecen en las cédulas sumarias se presentan en los estados financieros.

c) Cédulas analíticas

Son aquellas en las cuales se detallan los renglones que aparecen en las cédulas sumarias.

Para el mejor manejo de los papeles de trabajo, se deben clasificar considerando la información que registran. En las auditorías, los datos obtenidos presentan dos aspectos: el relacionado exclusivamente con los papeles de trabajo preparados en el curso de la última auditoría y que pueden contener información útil solamente para un ejercicio determinado;

en este caso tales papeles se agrupan para integrar el expediente de la auditoría del período revisado.

El otro aspecto es el relacionado con información de carácter general accesorio en lo que respecta al objeto inmediato de la auditoría, es decir, a las cuentas que se comprueban; pero técnicamente indispensable y de interés no sólo en lo que concierne al ejercicio fiscal que se audita, sino a futuros períodos de operaciones, a este grupo de papeles se les llama "archivo permanente"; estos papeles deberán ser guardados por separado de los de uso corriente.

El expediente de los papeles de trabajo puede constar de los siguientes apartados o secciones:

- I. Historia de la compañía.
- II. Contratos y Convenios.
- III. Sistema de Contabilidad.
- IV. Información Financiera.
- V. Situación Fiscal.
- VI. Cuestionarios de Control Interno y Programas de Informes de Auditoría.

Para facilitar la localización de los papeles de trabajo, se marcan con índices que señalen claramente la sección del expediente donde deben ser archivados y, en consecuencia, dónde podrán localizarse cuando se les necesite posteriormente.

Además, los índices permiten referenciar con facilidad las cédulas, que por contener datos comunes, al ser verificados en una, obviamente están comprobados en otra.

Las marcas serán plasmadas en los papeles de trabajo y nos indicarán la técnica, el procedimiento, la operación realizada, etc. A fin de no duplicar trabajo y sea fácil de entender por el auditor que revise y usándose generalmente color rojo y azul, las marcas deben estar en cada papel de trabajo y no solamente en una hoja de marcas, porque con la pérdida de dicha hoja, nuestro trabajo puede verse afectado y al no conocer el significado de las marcas tal vez lleguemos a tener una duplicidad de trabajo.

18. PROGRAMAS DE AUDITORIA

En estos se indican los procedimientos que se deben emplear o el trabajo que debe hacer el auditor al realizar la revisión. También incluye la extensión del trabajo y la oportunidad de cumplir con el programa.

Un ejemplo del programa aplicable a las inversiones permanentes se contempla a continuación.

INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO

PRELIMINAR	REFERENCIA A P/T	HECHO POR
Antes de efectuar las siguientes pruebas de procedimiento, asegúrese que el control interno del área ha sido debidamente estudiado y evaluado, ya sea a través de los cuestionarios o en base a un memorándum.		
1. ADICIONES		
1.1. Determine e indique, de acuerdo a lo establecido en la planeación, las adiciones a revisar.		
1.2. Por las adiciones seleccionadas lleve a cabo el siguiente trabajo: a. Examine la autorización por las erogaciones iniciales así como por cualquier desembolso adicional a las mismas. b. Examine la documentación que ampara el costo total de adquisición, tales como facturas, talones de fletes, documentos aduanales, escrituras, etc. En el caso de construcciones terminadas o en proceso hechas por la compañía pruebe la corrección de los cargos por nómina, salidas del almacén y cargos por gastos indirectos. Asegúrese de que la base para aplicar los gastos indirectos a las construcciones es adecuada y uniforme con la de años anteriores. Compare el desembolso real con el autorizado y explique las variaciones importantes. c. Revise el registro de las adiciones en los auxiliares respectivos. d. Verifique la recepción e instalación de los activos a través de la inspección física, revisión de informes de recepción, etc.		

PRUEBAS DE PROCEDIMIENTO

106

INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO

PRELIMINAR	REFERENCIA A P/T	HECHO POR
<p>e. Por los traspasos de construcción en proceso a las cuentas definitivas de activo fijo, asegúrese de la razonabilidad de los costos incurridos y de que el traspaso se hizo oportunamente.</p> <p>f. Asegúrese que las adiciones fueran activos capitalizables en función del límite establecido por la empresa y que no incluyen gastos de mantenimiento o reparación.</p> <p>g. Si la adición representa un replazo, cerciórese de que el retiro correspondiente fue registrado en libros.</p> <p>h. Por los contratos o subcontratos en administración u otros métodos similares, revise los procedimientos establecidos para controlar los cargos del contratista. Efectúe las pruebas que considere necesarias sobre los auxiliares de costo de cada proyecto.</p>		
<p>1.3. Revise la evidencia de los activos rentados para decidir si deben o no ser capitalizados.</p> <p>a. Considere la confirmación de los términos y condiciones con el arrendador.</p> <p>b. Compruebe la razonabilidad del importe capitalizado.</p>		
<p>1.4. Anote la conclusión del resultado obtenido de nuestra prueba y del control interno ejercido por la compañía.</p>		

INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO

PRELIMINAR	REFERENCIA A P/T	HECHO POR
2. BAJAS		
2.1. Determine e indique, de acuerdo a lo establecido en la planeación las bajas a revisar.		
2.2. Por las bajas seleccionadas lleve a cabo el siguiente trabajo: a. Examine la autorización correspondiente. b. Examine los documentos que amparen la operación (p.e. facturas de venta, contratos, informes de salida, etc.) c. Cerciórese que se ha registrado el efectivo o la cuenta por cobrar. d. Compruebe que el valor del costo, depreciación acumulada y la correspondiente utilidad o pérdida fueron adecuadamente contabilizadas y registradas en auxiliares.		
2.3. Asegúrese que los activos en desuso estén debidamente separados en las cuentas y debidamente valuados de acuerdo con el destino que se les piensa dar.		
2.4. Compruebe que existan procedimientos de información oportuna para que el departamento de contabilidad se entere de cualquier activo fijo que se venda, deseche o destruya.		
2.5. A través de pláticas, observaciones o noticias sobre los cambios en la operación, detecte cualquier venta o retiro importante habido durante el periodo.		
2.6. Anote la conclusión del resultado obtenido de nuestra prueba y del control interno ejercido por la compañía.		

PRUEBAS DE PROCEDIMIENTO

108

INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO

PRELIMINAR	REFERENCIA A P/T	HECHO POR
3. REGISTROS		
3.1. Obtenga el último inventario físico practicado por la compañía debidamente conciliado contra el saldo del libro mayor y efectúe en forma selectiva el siguiente trabajo: a. Revise las operaciones aritméticas. b. Coteje los saldos individuales en la relación de inventarios y en los auxiliares. c. Investigue las diferencias importantes. d. Inspeccione físicamente algunos activos en años anteriores.		
3.2. Cerciórese de que las cuentas por "construcciones en proceso" o similares han sido adecuadamente depuradas.		
3.3. Sobre los auxiliares verifique selectivamente las operaciones aritméticas.		
3.4. Por los inmuebles: a. Compruebe que los recibos del impuesto predial estén a nombre de la compañía y cubren el terreno y todas las construcciones. b. Considere la necesidad de obtener confirmación del Registro Público de la Propiedad en lo relativo a libertad de gravámenes.		
3.5. Compruebe que los bienes estén adecuadamente protegidos y asegurados.		

PRUEBAS DE PROCEDIMIENTO

109

INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO

PRELIMINAR	REFERENCIA A P/T	HECHO POR
3.6. En lo que se refiere a herramientas: a. Compruebe lo adecuado de su control físico. b. Asegúrese de que esté definida claramente la responsabilidad de su custodia. c. Examine en forma selectiva las requisiciones para asegurarse que están debidamente aprobadas. d. Determine el procedimiento contable usado y si es el más adecuado (fondo fijo, conteos periódicos, etc.)		
3.7. Investigue si los activos fijos están hipotecados o dados en garantía.		
3.8. Verifique que el archivo correspondiente se encuentra separado de la documentación normal.		
3.9. Verifique que los seguros correspondientes amparen adecuadamente a los activos de la empresa.		
3.10. Anote la conclusión del resultado obtenido de nuestra prueba y del control interno ejercido por la compañía.		

PRUEBAS DE PROCEDIMIENTO

110

INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO

FINAL	REFERENCIA A P/T	HECHO POR
Antes de efectuar las siguientes pruebas de procedimiento asegúrese que se han cumplido con todas las pruebas previstas para la visita preliminar.		
1. De acuerdo a lo establecido en la planeación complete el análisis de adiciones y bajas, así como cualquier otro trabajo iniciado en la visita preliminar.		
2. Compruebe que la suma de los registros auxiliares coinciden o están conciliados contra el saldo de los controles correspondientes y el de éstos con los saldos del libro mayor.		
3. Asegúrese de que las cuentas de construcción en proceso no incluyan proyectos: a. Terminados. b. En reparación o mantenimiento que deban traspasarse a resultados. c. Suspendidos dada su antigüedad.		
4. Por la maquinaria y equipo en tránsito, examine los comprobantes referentes a partidas importantes y revise el movimiento posterior y su correcta aplicación en cuentas.		
5. Identifique los activos fijos gravados con garantías o hipotecas con los documentos por pagar, contratos u otras deudas.		
6. En caso de que existan activos en poder de terceros, investigue las causas y obtenga confirmación de los interesados.		
7. De existir activos totalmente depreciados verifique: a. Su adecuado control físico.		

PRUEBAS DE PROCEDIMIENTO

111

INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO

FINAL	REFERENCIA A P/T	HECHO POR
b. Que no se estén incluyendo dentro del cálculo de la depreciación.		
8. Determine si es necesario hacer algún ajuste o revelación en los estados financieros por: a. Compromisos por proyectos o adquisiciones, fuera de las normales. b. Requisiciones de venta o retiro importantes pendientes de autorización.		
9. Por lo que se refiere a la depreciación y amortización acumuladas y basándose en la cédula sumaria: a. Verifique los incrementos anuales a través de un cálculo global en miles de nuevos pesos. b. Haga el cruce en miles de nuevos pesos del incremento de la depreciación con el cargo a resultados o al costo de producción. c. Determine el efecto de los cambios del año en tasas y/o métodos de cálculo. d. Si la depreciación contable es diferente a la fiscal, concílielas y determine las cantidades no deducibles (o no acumulables) al ISR y PTU.		
10. Revise la corrección de la depreciación de la revaluación.		
11. En la cédula sumaria, anote una breve descripción del trabajo efectuado, y una conclusión sobre la aplicación de principios de contabilidad y los objetivos de auditoría cubiertos en toda la sección.		

CASO PRACTICO

La actividad principal de la empresa "Comercial Ram, S.A. de C.V." es comprar y vender alimentos para animales, la empresa ha tenido un crecimiento con respecto al ejercicio 1992 obteniendo utilidades durante los ejercicios terminados el 31 de diciembre de 1993 y 1992.

La empresa llevó a cabo la reexpresión de sus estados financieros al 31 de diciembre de 1993 de acuerdo al Boletín B-10 emitido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

La reexpresión se realizó aplicando el método de niveles generales de precios así como el método de costos específicos aplicado al activo fijo.

El método de valuación del inventario es primeras entradas - primeras salidas y tiene una rotación de nueve veces al año, es decir, cuarenta días.

Para el desarrollo del caso práctico se tiene la siguiente información:

1. Estado de situación financiera mensual del ejercicio 1993.
2. Estado de resultados mensual del ejercicio 1993.
3. Relación analítica de inmuebles, mobiliario y equipo desde la fecha de la constitución.

4. Relación analítica del capital contable desde la fecha de constitución.

5. Tabla de índices nacionales de precios al consumidor.

6. Estado de situación financiera al 31 de diciembre de 1992.

7. Estado de resultados del ejercicio 1992.

8. Avalúo practicado al 31 de diciembre de 1993.

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.
ESTADO DE SITUACION FINANCIERA MENSUAL DEL EJECICIO DE 1993
(CIFRAS HISTORICAS EN NUEVOS PESOS)

	ENE	FEB	MZO	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC
ACTIVO												
CIRCULANTE:												
EFFECTIVO	30,400	54,480	10,240	15,520	15,040	19,120	22,800	22,800	24,720	28,800	30,320	34,400
CUENTAS POR COBRAR	700,640	683,280	718,080	757,920	797,760	830,640	867,240	905,520	937,200	967,200	1,011,760	1,062,640
INVENTARIOS	266,160	280,560	294,000	312,480	325,920	338,640	355,200	369,120	380,640	393,120	416,160	433,920
SUMA	997,200	1,018,320	1,022,320	1,085,920	1,138,720	1,188,400	1,245,360	1,297,440	1,342,560	1,389,120	1,458,240	1,530,960
FIJO:												
TERRENO	160,000	160,000	160,000	160,000	160,000	160,000	160,000	160,000	160,000	160,000	160,000	160,000
EDIFICIO	320,000	320,000	320,000	320,000	320,000	320,000	320,000	320,000	320,000	320,000	320,000	320,000
MOBILIARIO Y EQUIPO	80,000	80,000	80,000	80,000	80,000	80,000	80,000	80,000	112,000	112,000	112,000	128,000
EQUIPO DE TRANSPORTE	48,000	48,000	48,000	48,000	48,000	48,000	48,000	48,000	48,000	48,000	48,000	48,000
MEJORAS LOCAL	72,000	72,000	72,000	72,000	72,000	72,000	72,000	72,000	72,000	72,000	72,000	72,000
DEPRECIACION ACUMULADA	(88,000)	(88,000)	(88,000)	(88,000)	(88,000)	(88,000)	(88,000)	(88,000)	(88,000)	(88,000)	(88,000)	(133,600)
SUMA	592,000	592,000	592,000	592,000	592,000	592,000	592,000	624,000	624,000	624,000	640,000	594,400
TOTAL ACTIVO	1,589,200	1,610,320	1,614,320	1,677,920	1,730,720	1,780,400	1,837,360	1,921,440	1,966,560	2,013,120	2,098,240	2,125,360
PASIVO												
CIRCULANTE:												
PRESTAMOS BANCARIOS	32,000		16,000	16,000	96,000	128,000	128,000	160,000	224,000	224,000	240,000	336,000
CUENTAS POR PAGAR	314,160	328,560	342,000	360,480	373,920	386,640	403,200	417,120	428,640	441,120	464,160	481,920
IMPUESTOS POR PAGAR	149,520	168,880	124,160	146,720	84,400	104,200	125,120	144,160	96,960	114,000	137,040	69,880
SUMA PASIVO	495,680	497,440	482,160	523,200	554,320	615,320	656,320	721,280	749,600	779,120	841,200	887,600
CAPITAL CONTABLE												
CAPITAL SOCIAL	560,000	560,000	560,000	560,000	560,000	560,000	560,000	560,000	560,000	560,000	560,000	560,000
RESERVA LEGAL	7,200	7,200	7,200	7,200	23,200	23,200	23,200	23,200	23,200	23,200	23,200	23,200
RESULTADOS ACUMULADOS	456,800	456,800	456,800	456,800	440,800	440,800	440,800	440,800	440,800	440,800	440,800	440,800
RESULTADO DEL EJERCICIO	69,520	88,880	108,160	130,720	150,400	136,880	157,040	176,160	192,960	210,000	233,040	213,760
SUMA CAPITAL CONTABLE	1,093,520	1,112,880	1,132,160	1,154,720	1,174,400	1,160,800	1,187,040	1,200,160	1,216,960	1,234,000	1,257,040	1,237,760
TOTAL PASIVO Y CAPITAL	1,589,200	1,610,320	1,614,320	1,677,920	1,730,720	1,780,400	1,837,360	1,921,440	1,966,560	2,013,120	2,098,240	2,125,360

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.

ESTADO DE RESULTADOS MENSUALES DEL EJERCICIO DE 1993 (CIFRAS HISTORICAS EN NUEVOS PESOS)

	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC	TOTAL
VENTAS	328,829	346,830	363,629	386,669	403,470	419,550	440,189	457,710	471,870	487,709	516,430	538,589	5,141,474
COSTO DE VENTAS	340,000	366,160	380,560	394,800	312,480	325,920	338,640	335,200	369,120	380,640	393,120	416,160	3,972,600
GASTOS DE OPERACION	42,880	45,280	47,360	50,400	52,560	54,720	57,280	59,520	61,440	63,360	67,120	64,899	666,819
SUBTOTAL	45,949	35,390	35,709	42,269	38,430	38,910	44,269	42,990	41,310	43,709	56,190	57,530	522,635
DEPRECIACION	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	45,600	45,600
GASTOS FINANCIEROS	6,720	480	960	960	2,830	5,760	7,680	8,640	11,520	13,440	13,920	17,300	90,160
SUBTOTAL	39,229	34,910	34,749	41,309	35,550	33,150	36,589	34,350	29,790	30,269	42,270	(5,270)	366,895
I.S.R. Y P.T.U.	17,555	15,622	15,550	18,486	15,909	14,834	16,373	15,372	13,331	13,545	18,916	(2,358)	173,135
UTILIDAD O (PERDIDA) NETA	21,674	19,288	19,199	22,813	19,641	18,316	20,216	18,978	16,459	16,724	23,354	(2,912)	213,760
UTILIDAD ACUMULADA	21,674	40,962	60,161	82,974	102,615	120,941	141,157	160,135	176,594	193,318	216,673	213,760	213,760

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.

RELACION ANALITICA DE INMUEBLES, MOBILIARIO Y EQUIPO
(CIFRAS HISTORICAS EN NUEVOS PESOS)

FECHA DE ADQUISICION	CONCEPTO	IMPORTE	VIDA TOTAL	DEPRECIACION ACUMULADA 1992	DEPRECIACION EJERCICIO 1993	DEPRECIACION ACUMULADA 1993	VALOR EN LIBROS	VIDA REMANENTE
	TERRENO							
ENE 1990		160,000					160,000	
	EDIFICIO							
ENE 1990		320,000	20	48,000	16,000	64,000	256,000	16
	MOBILIARIO Y EQUIPO							
ENE 1990		32,000	10	9,600	3,200	12,800	19,200	6
JUL 1991		24,000	10	4,800	2,400	7,200	16,800	7
ENE 1992		24,000	10	2,400	2,400	4,800	19,200	8
	SUBTOTAL	80,000		16,800	8,000	24,800	55,200	
AGO 1993		32,000	10	0	3,200	3,200	28,800	9
NOV 1993		16,000	10	0	1,600	1,600	14,400	9
		48,000		0	4,800	4,800	43,200	
	TOTAL	128,000		16,800	12,800	29,600	98,400	
	EQUIPO DE TRANSPORTE							
ENE 1990		8,000	5	4,800	1,600	6,400	1,600	1
ENE 1991		16,000	5	6,400	3,200	9,600	6,400	2
JUL 1992		24,000	5	4,800	4,800	9,600	14,400	3
	TOTAL	48,000		16,000	9,600	25,600	22,400	
	MEJORAS LOCAL							
ENE 1990		24,000	10	7,200	2,400	9,600	14,400	6
ENE 1993		48,000	10	0	4,800	4,800	43,200	9
	TOTAL	72,000	20	7,200	7,200	14,400	57,600	
	GRAN TOTAL	728,000		88,000	45,600	133,600	594,400	

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.

RELACION ANALITICA DEL CAPITAL CONTABLE
(CIFRAS HISTORICAS EN NUEVOS PESOS)

FECHA	CONCEPTO	IMPORTE
CAPITAL SOCIAL		
ENE 1990	APORTACION INICIAL	560,000
		TOTAL 560,000
RESULTADOS ACUMULADOS		
1990	UTILIDAD DEL EJERCICIO	48,000
1991	UTILIDAD DEL EJERCICIO	96,000
1992	UTILIDAD DEL EJERCICIO	320,000
		SUB-TOTAL 464,000
MAY 1991	TRASPASO A RVA. LEGAL 1990	(2,400)
MAY 1992	TRASPASO A RVA. LEGAL 1991	(4,800)
		SUB-TOTAL 456,800
MAY 1993	TRASPASO A RVA. LEGAL 1992	(16,000)
		TOTAL 440,800
RESERVA LEGAL		
MAY 1991	TRASPASO A RVA. EJERCICIO 1990	2,400
MAY 1992	TRASPASO A RVA. EJERCICIO 1991	4,800
		SUB-TOTAL 7,200
MAY 1993	TRASPASO A RVA. EJERCICIO 1992	16,000
		TOTAL 23,200

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.

INDICE NACIONAL DE PRECIOS AL CONSUMIDOR

AÑO	ENE	FEB	MZO	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC	PROMEDIO
1950	12.5331	12.4827	13.2440	13.3749	13.3561	13.2437	13.3562	13.5806	13.9922	14.2167	14.4598	14.6095	13.5537
1951	15.8023	15.6196	16.3491	16.7607	17.1535	17.4341	17.2740	16.9104	17.1161	17.1909	17.2096	17.4902	16.7903
1952	17.3089	17.4154	17.5838	17.7142	17.6586	17.6586	17.4154	17.1348	17.1348	17.2844	17.2096	17.1161	17.4096
1953	16.4541	16.7333	16.8148	16.8779	17.1161	17.0413	17.2637	17.2096	17.2405	17.4715	17.2283	17.2283	17.9974
1954	17.2283	17.2384	17.4528	17.9205	18.7810	19.0241	19.6428	19.1924	19.1363	19.5833	19.7911	20.3432	18.7961
1955	20.1839	20.3877	20.8012	21.0256	20.9882	21.1192	21.4372	21.6617	21.6617	21.8861	21.9796	21.9235	21.2548
1956	22.2403	22.4661	23.4474	22.5783	22.4286	22.2416	21.9984	22.0546	22.0546	21.9048	22.1294	22.2977	22.2385
1957	22.4286	23.4474	23.3783	23.8962	23.1795	23.1021	23.4201	23.8128	23.8128	23.6632	23.6645	23.6819	23.1883
1958	23.9813	23.9065	24.0621	24.2893	24.4863	24.3402	24.3741	24.2618	23.9252	24.1122	24.4302	24.5424	24.2321
1959	24.5798	24.3611	24.6920	24.6920	24.4676	24.4863	24.6676	24.5424	24.1996	24.3554	24.3424	24.6172	24.6794
1960	24.7857	24.8044	25.4029	25.9267	25.3032	25.8145	26.0015	26.0950	26.2266	25.9267	25.8132	25.9454	25.7163
1961	26.0202	25.9228	25.9267	26.0950	26.0950	26.1137	26.0389	25.8519	25.7771	25.7950	25.9267	25.9454	25.9640
1962	25.8319	26.0015	26.2260	26.4317	26.3943	26.4317	26.5815	26.6276	26.7483	26.6563	26.6563	26.5480	26.4301
1963	26.4878	26.4802	26.6802	26.5376	26.7124	26.6902	26.8750	26.5815	26.5827	26.4691	26.4504	26.4504	26.5846
1964	26.9555	27.4606	27.4044	27.5642	27.6290	27.6290	27.9095	28.2008	27.8160	27.7786	28.0292	28.1153	27.7116
1965	27.9843	28.0966	28.1901	28.3211	28.3398	28.3772	28.2462	28.1714	28.2346	28.1714	28.1714	28.1714	28.2104
1966	28.2649	28.7462	28.1901	28.3585	28.3585	28.4208	28.6578	28.8261	28.8261	28.9197	28.9571	28.9571	28.8251
1967	29.2002	29.3874	29.4435	29.4061	29.2190	29.0693	29.2751	29.3874	29.6118	29.7853	29.6492	29.4899	29.4029
1968	29.5537	29.3557	29.7968	30.0233	30.2478	30.0046	30.9278	30.9278	30.7130	30.7794	30.1256	30.7794	29.5550
1969	30.2100	30.3206	30.3490	30.4302	30.4331	30.5381	30.6561	30.6901	30.9776	31.3011	31.3051	31.5411	30.7293
1970	31.7797	31.7749	31.8721	31.9137	31.9793	32.1729	32.3298	32.4806	32.5605	32.7423	32.7423	33.0211	32.5983
1971	33.3491	33.4870	33.6142	33.7856	33.8558	34.0107	33.9835	34.2940	34.4070	34.4410	34.9777	34.6596	34.4488
1972	34.8137	34.9225	35.1132	35.3344	35.4031	35.4655	35.7996	36.0372	36.1995	36.2250	36.4624	36.5838	35.7135
1973	37.1170	37.4253	37.7534	38.3516	38.7607	39.0762	40.0777	40.7224	41.8911	42.2242	42.7435	44.4049	40.0290
1974	43.9962	47.0334	47.3958	48.0412	48.4171	48.8958	49.8629	50.1279	50.9556	51.7016	53.1771	53.5523	49.3747
1975	54.2370	54.5367	54.8201	55.3438	56.0837	57.0159	57.4940	57.9921	58.4134	58.7132	59.1241	59.6064	56.8550
1976	60.7593	61.3944	62.5019	62.9393	63.3797	63.8132	64.1703	64.7848	66.9559	70.7480	73.9646	75.8203	63.9678
1977	78.2349	79.2349	81.3589	82.5995	83.3147	84.3346	85.2403	87.0389	88.4545	89.2595	90.2369	91.4837	85.1407
1978	93.3174	94.8599	95.8486	96.9157	97.8660	99.2974	100.8519	101.8999	103.0634	104.3092	105.3851	106.2796	99.9872
1979	110.0495	111.6329	113.4454	114.1597	115.6548	116.9375	118.3546	120.1456	121.6218	123.7446	125.3376	127.5544	118.1953
1980	133.7753	136.8680	139.6810	142.3232	144.4438	147.3075	151.4215	154.5548	158.2740	158.6440	161.3941	163.6243	149.3427
1981	170.9611	175.1625	178.9102	182.9412	185.7096	188.3059	191.6332	195.7033	199.2106	203.6292	207.5499	213.3600	191.0591
1982	223.7257	232.5181	241.0076	252.0716	268.3519	281.2773	295.7720	328.9437	346.5257	364.4563	382.9169	423.8067	303.6186
1983	469.9196	495.1413	519.1040	551.9706	575.9099	597.7185	627.2722	651.6175	671.4748	693.9621	734.7143	766.1491	512.9295
1984	814.8212	857.8234	894.4091	933.1867	964.1276	999.0228	1031.7723	1061.9997	1092.2889	1126.3898	1169.7909	1219.3764	101.48632
1985	1309.8285	1364.5455	1417.1113	1460.7154	1495.3710	1531.7496	1586.1519	1655.4941	1721.6124	1787.0999	1865.6555	1996.7225	1396.7073
1986	2113.2525	2369.8718	2375.3772	2499.3892	2638.2849	2807.6325	2947.7323	3182.7396	3373.6715	3566.5134	3867.6808	4182.2008	2979.1081
1987	4440.9000	4761.3000	5076.0000	5520.1000	5936.2000	6365.7000	6821.3000	7443.7000	7934.1000	8595.2000	9277.8000	10647.2000	6906.5358
1988	12293.5000	13318.9000	14060.9000	14431.9000	15111.0000	15011.2000	15481.8000	15400.2000	15498.2000	15400.0000	15817.8000	16147.3000	14791.2520
1989	16542.6000	16767.1000	16948.8000	17202.3000	17439.1000	17450.9000	17217.4000	17997.3000	18169.4000	18438.1000	18694.9000	19327.8000	17750.6500
1990	20160.7000	20159.5000	21084.8000	21405.7000	21779.2000	22258.9000	22664.8000	23051.0000	23379.4000	23715.7000	24345.4000	25112.7000	22481.5000
1991	25752.8000	26202.3000	26374.0000	26854.4000	27116.9000	27401.5000	27643.0000	27836.0000	28113.3000	28440.2000	29146.4000	29832.5000	27576.3333
1992	30174.7000	30734.6000	31047.4000	31324.1000	31530.7000	31744.1000	31944.5000	32140.8000	32240.0000	32453.0000	32925.1000	33393.9000	31852.8417
1993	33812.8000	34089.1000	34287.7000	34485.5000	34682.6000	34877.1000	35044.7000	35212.3000	35493.2000	35638.4000	35795.6000	36068.5000	34958.9583

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.

ESTADO DE SITUACION FINANCIERA AL 31 DE DICIEMBRE DE 1992
(CIFRAS EN NUEVOS PESOS DE PODER ADQUISITIVO
AL 31 DE DICIEMBRE DE 1993)

	SALDOS AL 31 DIC 92		AJUSTES B - I B		SALDOS ACTUALIZADOS AL 31 DIC 93		FACTOR	PODER ADQUISITIVO AL 31 DIC 93	
	DERE	HABER	DERE	HABER	DERE	HABER		DERE	HABER
ACTIVO									
CIRCULANTE:									
EFFECTIVO	96,000				96,000		1.00	103,600	
CUENTAS POR COBRAR	672,000				672,000		1.00	725,760	
INVENTARIOS	240,000				240,000		1.00	259,300	
SUMA	1,008,000				1,008,000			1,088,660	
FIJO:									
TERRENO	160,000	182,712			263,712		1.00	284,000	
EDIFICIO	320,000	207,414			527,414		1.00	509,618	
MOBILIARIO Y EQUIPO	20,000	28,117			108,117		1.00	116,766	
EQUIPO DE TRANSPORTE	40,000	11,820			59,820		1.00	63,742	
MEJORAS LOCAL	24,000	15,557			59,557		1.00	62,721	
	632,000				997,630			1,077,635	
DEPRECIACION ACUMULADA	(80,000)	44,510			(132,510)		1.00	(143,111)	
SUMA	544,000				865,320			934,545	
TOTAL ACTIVO	1,552,000				1,873,320			2,023,185	

	SALDOS AL 31 DIC 92		AJUSTES B - I B		SALDOS ACTUALIZADOS AL 31 DIC 93		FACTOR	PODER ADQUISITIVO AL 31 DIC 93	
	DERE	HABER	DERE	HABER	DERE	HABER		DERE	HABER
PASIVO									
A CORTO PLAZO:									
PRESTAMOS BANCARIOS	192,000				192,000		1.00	207,260	
CUENTAS POR PAGAR					200,000		1.00	216,679	
IMPUESTOS POR PAGAR	128,000				128,000		1.00	130,300	
SUMA	528,000		200,000		528,000			570,239	
CAPITAL CONTABLE									
CAPITAL SOCIAL	540,000			362,992	922,992		1.00	996,831	
RESERVA LEGAL	7,200			830	8,030		1.00	8,401	
RESULTADOS ACUMULADOS	136,000			58,150	194,950		1.00	210,555	
RESULTADO DEL EJERCICIO	320,000				320,000		1.00	345,000	
INSUFICIENCIA EN LA ACTUALIZACION DEL CAPITAL CONTABLE		100,640			(100,640)		1.00	(108,721)	
SUMA	1,032,000				1,345,320			1,452,946	
TOTAL PASIVO Y CAPITAL	2,552,000				2,218,320			2,476,185	

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.

ESTADO DE RESULTADOS DEL 1o. DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1992
(CIFRAS EN NUEVOS PESOS DE PODER ADQUISITIVO
AL 31 DE DICIEMBRE DE 1993)

	PODER ADQUISITIVO AL 31 DIC 92	FACTOR	PODER ADQUISITIVO AL 31 DIC 93
VENTAS	2,741,818	1.08	2,961,163
COSTO DE VENTAS	1,940,000	1.08	2,095,200
UTILIDAD BRUTA	801,818		865,963
GASTOS DE OPERACION:			
GASTOS OPERACION	320,000	1.08	345,600
DEPRECIACIONES	36,000	1.08	38,880
UTILIDAD DE OPERACION	445,818		481,483
COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO			
GASTOS (PRODUCTOS) FINANCIEROS	(136,000)	1.08	(146,880)
RESULTADO POR POSICION MONETARIA			
SUMA COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO	(136,000)		(146,880)
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS	587,818		628,363
PROVISION ISR Y PTU	261,818	1.08	282,763
RESULTADO DEL EJERCICIO	320,000		345,600

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.

CALCULO DE LA POSICION MONETARIA AL 31 DE DICIEMBRE DE 1993
(CIFRAS EN NUEVOS PESOS)

PERIODO	ACTIVOS FINANCIEROS	PASIVOS FINANCIEROS	SALDO POSICION MONETARIA	INPC FINAL DEL PERIODO	INPC INICIO DEL PERIODO	FACTOR	EFFECTO EN EL PERIODO
DIC 92 - ENE 93	816,000	528,000	288,000	33812.8000	33393.5000	0.0125	3,600
ENE 93 - FEB 93	731,840	495,680	235,360	34089.1000	33812.8000	0.0081	1,906
FEB 93 - MZO 93	737,760	497,440	240,320	34287.7000	34089.1000	0.0058	1,394
MZO 93 - ABR 93	728,320	482,160	246,160	34485.5000	34287.7000	0.0057	1,403
ABR 93 - MAY 93	773,440	523,200	250,240	34682.6000	34485.5000	0.0057	1,426
MAY 93 - JUN 93	812,800	556,320	256,480	34877.1000	34682.6000	0.0056	1,436
JUN 93 - JUL 93	849,760	619,520	230,240	35044.7000	34877.1000	0.0048	1,105
JUL 93 - AGO 93	890,160	656,320	233,840	35232.3000	35044.7000	0.0053	1,239
AGO 93 - SEP 93	928,320	721,280	207,040	35493.2000	35232.3000	0.0074	1,532
SEP 93 - OCT 93	961,920	749,600	212,320	35638.4000	35493.2000	0.0040	849
OCT 93 - NOV 93	996,000	779,120	216,880	35795.6000	35638.4000	0.0044	954
NOV 93 - DIC 93	1,042,080	841,200	200,880	36068.5000	35795.6000	0.0076	1,527

AJUSTE

18,371

AJUSTES CEDULA N° 23

CEDULA No. 8

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.

REEXPRESION AL 31 DE DICIEMBRE DE 1993
DE INMUEBLES, MOBILIARIO Y EQUIPO
(CIFRAS EN NUEVOS PESOS)

FECHA DE ADQUISICION	CONCEPTO	CIFRAS REEXPRESADAS AL 31-DIC-92	INPC FINAL DEL PERIODO	INPC INICIO DEL PERIODO	FACTOR	CIFRAS REEXPRESADAS AL 31-DIC-93
ENE 1990	TERRENO	263,712	36068.5000	33393.9000	1.0800	284,809
	TOTAL	263,712				284,809
ENE 1990	EDIFICIO	527,424	36068.5000	33393.9000	1.0800	569,618
	TOTAL	527,424				569,618
ENE 1990	MOBILIARIO Y EQUIPO	52,742	36068.5000	33393.9000	1.0800	56,961
JUL 1991		28,992	36068.5000	33393.9000	1.0800	31,311
FNE 1992		26,383	36068.5000	33393.9000	1.0800	28,494
AGO 1993		32,000	36068.5000	35232.3000	1.0237	32,758
NOV 1993		16,000	36068.5000	35795.6000	1.0076	16,122
	TOTAL	156,117				165,646
ENE 1990	EQUIPO DE TRANSPORTE	13,186	36068.5000	33393.9000	1.0800	14,241
ENE 1991		20,747	36068.5000	33393.9000	1.0800	22,407
JUL 1992		25,087	36068.5000	33393.9000	1.0800	27,094
	TOTAL	59,020				63,742
ENE 1990	MEJORAS LOCAL	39,557	36068.5000	33393.9000	1.0800	42,722
ENE 1993		48,000	36068.5000	33812.8000	1.0667	51,262
	TOTAL	87,557				93,984

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.
REEXPRESION AL 31 DE DICIEMBRE DE 1993
DEPRECIACION ACUMULADA
(CIFRAS EN NUEVOS PESOS)

FECHA DE ADQUISICION	CONCEPTO	(*) INVERSION CIFRAS REEXPRESADAS AL 31-DIC-93	VIDA UTIL. (AÑOS)	TIEMPO UTILIZADO (AÑOS)	DEPRECIACION ACUMULADA AL 31-DIC-93
ENE 1990	EDIFICIO	569,618	20.0	4.0	113,924
	TOTAL	569,618			113,924
ENE 1990	MORILIARIO Y EQUIPO	56,961	10.0	4.0	22,784
JUL 1991		31,311	10.0	2.5	7,828
ENE 1992		28,494	10.0	2.0	5,699
AGO 1993		32,758	10.0	0.4	1,310
NOV 1993		16,122	10.0	0.1	161
	TOTAL	165,646			37,782
ENE 1990	EQUIPO DE TRANSPORTE	14,241	5.0	4.0	11,393
ENE 1991		22,407	5.0	3.0	13,444
JUL 1992		27,094	5.0	1.5	8,128
	TOTAL	63,742			32,965
ENE 1990	MEJORAS LOCAL	47,722	10.0	4.0	17,089
ENE 1993		51,202	10.0	1.0	5,120
	TOTAL	99,924			22,209

(*) CIFRAS OBTENIDAS POR INPC

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.
REEXPRESION AL 31 DE DICIEMBRE DE 1993
DEPRECIACION DEL EJERCICIO
(CIFRAS EN NUEVOS PESOS)

CONCEPTOS	(*) INVERSION CIFRAS REEXPRESADAS AL 31-DIC-93	VIDA UTIL TOTAL (AÑOS)	TIEMPO UTILIZADO EN EL EJERCICIO (AÑOS)	DEPRECIACION DEL EJERCICIO REEXPRESADA	DEPRECIACION DEL EJERCICIO HISTORICA
EDIFICIO	569,618	20.0	1.0	28,481	16,000
TOTAL	569,618			28,481	16,000
MOBILIARIO Y EQUIPO	56,961	10.0	1.0	5,696	3,200
	31,311	10.0	1.0	3,131	2,400
	28,494	10.0	1.0	2,849	2,400
	32,758	10.0	0.4	1,310	3,200
	16,122	10.0	0.2	322	1,600
TOTAL	165,646			13,308	12,800
EQUIPO DE TRANSPORTE	14,241	5.0	1.0	2,848	1,600
	22,407	5.0	1.0	4,481	3,200
	27,094	5.0	1.0	5,419	4,800
TOTAL	63,742			12,748	9,600
MEJORAS LOCAL	42,722	10.0	1.0	4,272	2,400
	51,202	10.0	1.0	5,120	4,800
TOTAL	93,924			9,392	7,200
GRAN TOTAL				63,929	45,600

(*)CIFRAS OBTENIDAS POR INPC

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.

AVALUO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1993
(CIFRAS EN NUEVOS PESOS)

CONCEPTO	VALOR DE REPOSICION NUEVO	VALOR NETO DE REPOSICION	VIDA UTIL REMANENTE (AÑOS)	DEPRECIACION ANUAL	DEPRECIACION ACUMULADA
TERRENO	430,000	430,000			
EDIFICIO	650,000	412,500	36	19,792	237,500
MOBILIARIO Y EQUIPO	192,000	154,800	13	15,321	37,200
EQUIPO DE TRANSPORTE	89,000	59,700	12	12,788	29,300
MEJORAS LOCAL	113,000	95,000	20	9,602	18,000
TOTAL	1,474,000	1,152,000		57,503	322,000

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.

(CIFRAS EN NUEVOS PESOS)

CONCEPTO	VALOR A VALOR AL 31-DIC-93	VALOR EN LIBROS AL 31-DIC-93	AJUSTE
TERRENO	430,000	263,712	166,288
EDIFICIO	650,000	527,424	122,576
MOBILIARIO Y EQUIPO	192,000	156,117	35,883
EQUIPO DE TRANSPORTE	89,000	59,020	29,980
MEJORAS LOCAL	113,000	87,557	25,443
TOTAL	1,474,000	1,093,830	380,170
DEP. ACUM. EDIFICIO	(237,500)	(95,114)	(142,386)
DEP. ACUM. MOBILIARIO Y EQUIPO	(37,200)	(35,610)	(1,590)
DEP. ACUM. EQUIPO DE TRANSPORTE	(29,300)	(28,319)	(981)
DEP. ACUM. MEJORAS LOCAL	(18,000)	(19,067)	1,067
TOTAL	(322,000)	(178,110)	(143,890)
DEPRECIACION EDIFICIO	19,792	16,000	3,792
DEPRECIACION MOBILIARIO Y EQUIPO	15,321	12,800	2,521
DEPRECIACION EQUIPO DE TRANSPORTE	12,788	9,600	3,188
DEPRECIACION MEJORAS LOCAL	9,602	7,200	2,402
TOTAL	57,503	45,600	11,903

AJUSTE CEDULAS No. 24, 25, 26

CEDULA No. 13

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.

(CIFRAS EN NUEVOS PESOS)

CONCEPTO	VALOR AVALUO AL 31-DIC-93	VALOR INPC AL 31-DIC-93	RETANM
TERRENO	430,000	284,809	145,191
EDIFICIO	650,000	569,618	80,382
MOBILIARIO Y EQUIPO	192,000	165,646	26,354
EQUIPO DE TRANSPORTE	89,000	63,742	25,258
MEJORAS LOCAL	113,000	93,924	19,076
TOTAL	1,474,000	1,177,739	296,261
DEP. ACUM. EDIFICIO	(237,500)	(113,924)	(123,576)
DEP. ACUM. MOBILIARIO Y EQUIPO	(37,200)	(37,782)	582
DEP. ACUM. EQUIPO DE TRANSPORTE	(29,300)	(32,965)	3,665
DEP. ACUM. MEJORAS LOCAL	(18,000)	(22,209)	4,209
TOTAL	(322,000)	(206,880)	(115,120)
DEPRECIACION EDIFICIO	19,792	28,481	(8,689)
DEPRECIACION MOBILIARIO Y EQUIPO	15,321	13,308	2,013
DEPRECIACION EQUIPO DE TRANSPORTE	12,788	12,748	40
DEPRECIACION MEJORAS LOCAL	9,602	9,392	210
TOTAL	57,503	63,929	(6,426)

AJUSTE CEDULA No. 27

CEDULA No. 14

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.

REEXPRESION AL 31 DE DICIEMBRE DE 1993
CAPITAL CONTABLE
(CIFRAS EN NUEVOS PESOS)

FECHA DE APORTACION	CONCEPTO	CIFRA HISTORICA	CIFRAS ACTUALIZADAS AL 31-DIC-92	INPC FINAL DEL PERIODO	INPC INICIO DEL PERIODO	FACTOR	CIFRAS ACTUALIZADAS AL 31-DIC-93	AJUSTE
ENE 1990	CAPITAL SOCIAL APORTACION INICIAL	560,000	522,992	36068.5000	33393.9000	1.0800	996,831	73,839
TOTAL		560,000	522,992				996,831	73,839
MAY 1991	RESERVA LEGAL TRASPASO RESERVA LEGAL 1990	2,400	2,955	36068.5000	33393.9000	1.0800	3,191	236
MAY 1992	TRASPASO RESERVA LEGAL 1991	4,800	5,083	36068.5000	33393.9000	1.0800	5,490	407
MAY 1993	TRASPASO RESERVA LEGAL 1992	16,000	16,000	36068.5000	34682.6000	1.0399	16,638	638
TOTAL		23,200	24,038				25,319	1,281
1990	RESULTADOS ACUMULADOS UTILIDAD DEL EJERCICIO	48,000	77,170	36068.5000	33393.9000	1.0800	83,344	4,174
1991	UTILIDAD DEL EJERCICIO	96,000	125,826	36068.5000	33393.9000	1.0800	135,892	10,066
1992	UTILIDAD DEL EJERCICIO	320,000	320,000	36068.5000	33393.9000	1.0800	345,600	25,600
MAY 1991	TRASPASO A RESERVA LEGAL 1990	(2,400)	(2,955)	36068.5000	33393.9000	1.0800	(3,191)	(236)
MAY 1992	TRASPASO A RESERVA LEGAL 1991	(4,800)	(5,083)	36068.5000	33393.9000	1.0800	(5,490)	(407)
MAY 1993	TRASPASO A RESERVA LEGAL 1992	(16,000)	(16,000)	36068.5000	34682.6000	1.0399	(16,638)	(638)
TOTAL		460,800	498,958				539,517	40,509
DIC 1992	RESULTADO POR POSICION MONETARIA ACUMULADA		(100,648)	36068.5000	33393.9000	1.0800	(108,721)	(8,053)
TOTAL			(100,648)				(108,721)	(8,053)

AJUSTE CEBULA N° 28

CEBULA No. 15

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.

REEXPRESION AL 31 DE DICIEMBRE DE 1993
 COSTO DE VENTAS
 (CIFRAS EN NUEVOS PESOS)

CONCEPTO	MES	IMPORTE COMPRAS	MES DE LA VENTA	INFC MES DE LA VENTA	INFC MES DE LA COMPRA	FACTOR	CIFRAS REENPRESADAS	AJUSTE
INVENTARIO INICIAL	DIC 1992	240.000	ENE 1993	33812.8000	33093.9000	1,0125	243.000	3.000
MAS:								
COMPRAS	ENE 1993	266,160	FEB 1993	34089.1000	33812.8000	1,0081	268,316	2,156
	FEB 1993	280,560	MZO 1993	34287.7000	34089.1000	1,0058	282,187	1,627
	MZO 1993	294,000	ABR 1993	34485.5000	34287.7000	1,0057	295,676	1,676
	ABR 1993	312,480	MAY 1993	34682.6000	34485.5000	1,0057	314,261	1,781
	MAY 1993	325,920	JUN 1993	34877.1000	34682.6000	1,0056	327,745	1,825
	JUN 1993	338,640	JUL 1993	35044.7000	34877.1000	1,0048	340,265	1,825
	JUL 1993	355,200	AGO 1993	35232.3000	35044.7000	1,0053	357,082	1,882
	AGO 1993	369,120	SEP 1993	35493.2000	35232.3000	1,0074	371,851	2,731
	SEP 1993	380,640	OCT 1993	35638.4000	35493.2000	1,0040	382,163	1,523
	OCT 1993	393,120	NOV 1993	35795.6000	35638.4000	1,0044	394,850	1,730
	NOV 1993	416,160	DIC 1993	36068.5000	35795.6000	1,0076	419,323	3,163
	DIC 1993	433,920	ENE 1994	36068.5000	36068.5000	1,0000	433,920	0
COMPRAS TOTALES		4,165,920					4,187,639	21,719
MENOS:								
INVENTARIO FINAL	DIC 1993	(433,920)		36068.5000	36068.5000	1,0000	(433,920)	0
COSTO DE VENTAS		3,972,000					3,996,719	24,719

AJUSTE CEDULA N° 29

CEDULA No. 16

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.

APLICACION DE TERCERAS ADECUACIONES DEL BOLETIN B-10
VENTAS
(CIFRAS EN NUEVOS PESOS)

MES	INPC DIC 1993	INPC HISTORICO	FACTOR	CIFRAS ESTADO DE RESULTADOS AJUSTADAS	CIFRAS REENPRESADAS AL 31 DIC 1993	AJUSTE
ENERO	36068.5000	33812.8000	1.0667	328,829	350,762	21,933
FEBRERO	36068.5000	34089.1000	1.0580	346,830	366,946	20,116
MARZO	36068.5000	34287.7000	1.0519	363,629	382,501	18,872
ABRIL	36068.5000	34485.5000	1.0459	386,669	404,417	17,748
MAYO	36068.5000	34682.6000	1.0399	403,470	419,508	16,098
JUNIO	36068.5000	34877.1000	1.0341	419,550	433,857	14,307
JULIO	36068.5000	35044.7000	1.0292	440,189	453,043	12,854
AGOSTO	36068.5000	35232.3000	1.0237	457,710	468,558	10,848
SEPTIEMBRE	36068.5000	35493.2000	1.0162	471,870	479,514	7,644
OCTUBRE	36068.5000	35638.4000	1.0120	487,709	493,562	5,853
NOVIEMBRE	36068.5000	35795.6000	1.0076	516,430	520,355	3,925
DICIEMBRE	36068.5000	36068.5000	1.0000	538,589	538,589	0
TOTAL				5,161,474	5,311,672	150,198

AJUSTE CEDULA N° 30

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.

APLICACION DE TERCERAS ADECUACIONES DEL BOLETIN B-10
 COSTO DE VENTAS
 (CIFRAS EN NUEVOS PESOS)

MES	INPC DIC. 1993	INPC HISTORICO	FACTOR	CIFRAS AJUSTADAS AL 31-DIC-93	CIFRAS REENPRESADAS AL 31-DIC-93	AJUSTE
ENERO	36068.5000	33812.8000	1.0667	243,000	259,208	16,208
FEBRERO	36068.5000	34089.1000	1.0580	268,316	283,878	15,562
MARZO	36068.5000	34287.7000	1.0519	282,187	296,833	14,646
ABRIL	36068.5000	34485.5000	1.0459	295,676	309,248	13,572
MAYO	36068.5000	34682.6000	1.0399	314,261	326,800	12,539
JUNIO	36068.5000	34877.1000	1.0341	327,745	338,921	11,176
JULIO	36068.5000	35044.7000	1.0292	340,265	350,201	9,936
AGOSTO	36068.5000	35232.3000	1.0237	357,082	365,545	8,463
SEPTIEMBRE	36068.5000	35493.2000	1.0162	371,851	377,875	6,024
OCTUBRE	36068.5000	35638.4000	1.0120	382,163	386,749	4,586
NOVIEMBRE	36068.5000	35795.6000	1.0076	394,850	397,851	3,001
DICIEMBRE	36068.5000	36068.5000	1.0000	419,323	419,323	0
TOTAL				3,996,719	4,112,432	115,713

AJUSTE CEDULA N° 31

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.

APLICACION DE TERCERAS ADECUACIONES DEL BOLETIN B-10
 GASTOS DE OPERACION
 (CIFRAS EN NUEVOS PESOS)

MES	INPC DIC. 1993	INPC HISTORICO	FACTOR	CIFRAS AJUSTADAS AL 31-DIC-93	CIFRAS REEXPRESADAS AL 31-DIC-93	AJUSTE
ENERO	36068.5000	33812.8000	1.0667	42,880	45,740	2,860
FEBRERO	36068.5000	34089.1000	1.0580	45,280	47,906	2,626
MARZO	36068.5000	34287.7000	1.0519	47,360	49,818	2,458
ABRIL	36068.5000	34485.5000	1.0459	50,400	52,713	2,312
MAYO	36068.5000	34682.6000	1.0399	52,560	54,657	2,097
JUNIO	36068.5000	34877.1000	1.0341	54,720	56,586	1,866
JULIO	36068.5000	35044.7000	1.0292	57,280	58,953	1,673
AGOSTO	36068.5000	35232.3000	1.0237	59,250	60,931	1,411
SEPTIEMBRE	36068.5000	35493.2000	1.0162	61,440	62,435	995
OCTUBRE	36068.5000	35638.4000	1.0120	63,360	64,120	760
NOVIEMBRE	36068.5000	35795.6000	1.0076	67,120	67,630	510
DICIEMBRE	36068.5000	36068.5000	1.0000	64,899	64,899	0
TOTAL				666,819	686,388	19,569

AJUSTE CEDULA N° 32

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.

APLICACION DE TERCERAS ADECUACIONES DEL BOLETIN B-10
 GASTOS FINANCIEROS
 (CIFRAS EN NUEVOS PESOS)

MES	INPC DIC. 1993	INPC HISTORICO	FACTOR	CIFRAS AJUSTADAS AL 31-DIC-93	CIFRAS REEXPRESADAS AL 31-DIC-93	AJUSTE
ENERO	36068.5000	33817.8000	1.0667	6,720	7,168	448
FEBRERO	36068.5000	34089.1000	1.0580	480	508	28
MARZO	36068.5000	34287.7000	1.0519	960	1,010	50
ABRIL	36068.5000	34485.5000	1.0459	960	1,004	44
MAYO	36068.5000	34682.6000	1.0399	2,880	2,995	115
JUNIO	36068.5000	34877.1000	1.0341	5,760	5,956	196
JULIO	36068.5000	35044.7000	1.0292	7,680	7,904	224
AGOSTO	36068.5000	35232.3000	1.0237	8,640	8,845	205
SEPTIEMBRE	36068.5000	35493.2000	1.0162	11,520	11,707	187
OCTUBRE	36068.5000	35638.4000	1.0120	13,440	13,601	161
NOVIEMBRE	36068.5000	35795.6000	1.0076	13,920	14,026	106
DICIEMBRE	36068.5000	36068.5000	1.0000	17,200	17,200	0
TOTAL				90,160	91,024	1,764

AJUSTE CEDULA N° 33

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.

APLICACION DEL TERCER DOCUMENTO DE ADECUACIONES DEL BOLETIN B-10
 RESULTADO POR POSICION MONETARIA
 (CIFRAS EN NUEVOS PESOS)

MES	INPC DIC. 1993	INPC HISTORICO	FACTOR	CIFRAS AJUSTADAS AL 31-DIC-93	CIFRAS REEXPRESADAS AL 31-DIC-93	AJUSTE
ENERO	36068.5000	33812.8000	1.0667	3,600	3,840	240
FEBRERO	36068.5000	34089.1000	1.0580	1,906	2,017	111
MARZO	36068.5000	34287.7000	1.0519	1,394	1,466	72
ABRIL	36068.5000	34485.5000	1.0459	1,403	1,467	64
MAYO	36068.5000	34682.6000	1.0399	1,426	1,483	57
JUNIO	36068.5000	34877.1000	1.0341	1,436	1,485	49
JULIO	36068.5000	35044.7000	1.0292	1,105	1,137	32
AGOSTO	36068.5000	35232.3000	1.0237	1,239	1,268	29
SEPTIEMBRE	36068.5000	35493.2000	1.0162	1,532	1,557	25
OCTUBRE	36068.5000	35638.4000	1.0120	849	859	10
NOVIEMBRE	36068.5000	35795.6000	1.0076	954	961	7
DICIEMBRE	36068.5000	36068.5000	1.0000	1,527	1,527	0
TOTAL				18,371	19,067	696

AJUSTE CEDULA N° 34

CEDULA No. 21

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.

APLICACION DE TERCERAS ADECUACIONES DEL BOLETIN B-10
ISR Y PTU
(CIFRAS EN NUEVOS PESOS)

MES	INPC DIC. 1993	INPC HISTORICO	FACTOR	CIFRAS AJUSTADAS AL 31-DIC-93	CIFRAS REEXPRESADAS AL 31-DIC-93	AJUSTE
ENERO	36068.5000	33812.8000	1.0667	17,555	18,726	1,171
FEBRERO	36068.5000	34089.1000	1.0580	15,622	16,528	906
MARZO	36068.5000	34287.7000	1.0519	15,550	16,357	807
ABRIL	36068.5000	34485.5000	1.0459	18,486	19,335	849
MAYO	36068.5000	34682.6000	1.0399	15,909	16,544	635
JUNIO	36068.5000	34877.1000	1.0341	14,834	15,340	506
JULIO	36068.5000	35044.7000	1.0292	16,373	16,851	478
AGOSTO	36068.5000	35232.3000	1.0237	15,372	15,736	364
SEPTIEMBRE	36068.5000	35493.2000	1.0162	13,331	13,547	216
OCTUBRE	36068.5000	35638.4000	1.0120	13,545	13,708	163
NOVIEMBRE	36068.5000	35795.6000	1.0076	18,916	19,060	144
DICIEMBRE	36068.5000	36068.5000	1.0000	(2,358)	(2,358)	0
TOTAL				173.135	179.374	6.239

AJUSTE CEDULA N° 35

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.**CEDULA DE AJUSTE
(CIFRAS EN NUEVOS PESOS)**

CONCEPTO	DEBE	HABER
AJUSTE 2		
TERRENO	166,288	
EDIFICIO	122,576	
MOBILIARIO Y EQUIPO	35,883	
EQUIPO DE TRANSPORTE	29,980	
MEJORAS LOCALES	25,443	
CORRECCION POR REEXPRESSION		380,170

**AJUSTE PARA RECONOCER EL VALOR DEL
AVALUO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1993
EN LA INVERSION.**

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.

CEDULA DE AJUSTE
(CIFRAS EN NUEVOS PESOS)

CONCEPTO	DEBE	HABER
AJUSTES		
CORRECCION POR REEXPRESSION	143,890	
DEP. ACUM. MEJORAS LOCAL	1,067	
DEP. ACUM. EDIFICIO		142,386
DEP. ACUM. MOBILIARIO Y EQUIPO		1,590
DEP. ACUM. EQUIPO DE TRANSPORTE		981

AJUSTE PARA RECONOCER EL VALOR DEL
 AVALUO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1993
 EN LA DEPRECIACION ACUMULADA.

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.

CEDULA DE AJUSTE
(CIFRAS EN NUEVOS PESOS)

CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
AJUSTE 4			
GASTOS DE OPERACION		11,903	
DEPRECIACION EDIFICIO	3,792		
DEPRECIACION MOBILIARIO Y EQUIPO	2,521		
DEPRECIACION EQUIPO DE TRANSPORTE	3,188		
DEPRECIACION MEJORAS LOCAL	2,402		
CORRECCION POR REEXPRESION			11,903
AJUSTE PARA RECONOCER EL VALOR DEL AVALUO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1993 EN LA DEPRECIACION DEL EJERCICIO.			

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.**CEDULA DE AJUSTE
(CIFRAS EN NUEVOS PESOS)**

CONCEPTO	DEBE	HABER
AJUSTE 5		
CORRECCION POR REEXPRESION	174,715	
EXCESO/INSUFICIENCIA EN LA ACTUALIZACION DEL CAPITAL CONTABLE RETANM		174,715

**AJUSTE DERIVADO POR LA DIFERENCIA EN LA
APLICACION DE INPC Y AVALUO (RETANM).**

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.

**CEDULA DE AJUSTE
(CIFRAS EN NUEVOS PESOS)**

CONCEPTO	DEBE	HABER
AJUSTE 6		
CORRECCION POR REEXPRESION EXCESO/INSUFICIENCIA EN LA ACTUALIZACION DEL CAPITAL CONTABLE	107,626	
POSICION MONETARIA ACUMULADA	8,053	
CAPITAL SOCIAL		73,839
RESERVA LEGAL		1,281
RESULTADOS ACUMULADOS		40,559
AJUSTE PARA ACTUALIZAR EL CAPITAL CONTABLE DERIVADO DE LA APLICACION DEL INPC DE DICIEMBRE DE 1993.		

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.

CEDULA DE AJUSTE
(CIFRAS EN NUEVOS PESOS)

CONCEPTO	DEBE	HABER
AJUSTE 7		
COSTO DE VENTAS	24,719	
CORRECCION POR REEXPRESION		24,719
AJUSTE POR COMPLEMENTO AL COSTO DE VENTAS.		

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.

CEDULA DE AJUSTE
(CIFRAS EN NUEVOS PESOS)

CONCEPTO	DEBE	HABER
AJUSTE 8		
CORRECCION POR REEXPRESION	150,198	
VENTAS		150,198

AJUSTE DERIVADO POR APLICACION DE
TERCERAS ADECUACIONES.

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.

CEDULA DE AJUSTE
(CIFRAS EN NUEVOS PESOS)

CONCEPTO	DEBE	HABER
AJUSTE 9		
COSTO DE VENTAS	115,713	
CORRECCION POR REEXPRESION		115,713

AJUSTE DERIVADO POR APLICACION DE
TERCERAS ADECUACIONES.

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.**CEDULA DE AJUSTE
(CIFRAS EN NUEVOS PESOS)**

CONCEPTO	DEBE	HABER
AJUSTE 10		
GASTOS DE OPERACION	19,569	
CORRECCION POR REEXPRESION		19,569

**AJUSTE DERIVADO POR LA APLICACION DE
TERCERAS ADECUACIONES.**

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.**CEDULA DE AJUSTE
(CIFRAS EN NUEVOS PESOS)**

CONCEPTO	DEBE	HABER
AJUSTE 11		
GASTOS FINANCIEROS	1,764	
CORRECCION POR REEXPRESION		1,764
AJUSTE DERIVADO POR LA APLICACION DE TERCERAS ADECUACIONES.		

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.**CEDULA DE AJUSTE
(CIFRAS EN NUEVOS PESOS)**

CONCEPTO	DEBE	HABER
AJUSTE 12		
COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO RESULTADO POR POSICION MONETARIA	696	
CORRECCION POR REEXPRESION		696
AJUSTE DERIVADO POR LA APLICACION DE TERCERAS ADECUACIONES.		

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.

CEDULA DE AJUSTE
(CIFRAS EN NUEVOS PESOS)

CONCEPTO	DEBE	HABER
ISR Y PTU	6,239	
AJUSTE 13		
CORRECCION POR REEXPRESSION		6,239

AJUSTE DERIVADO POR LA APLICACION DE
TERCERAS ADECUACIONES.

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.**CEDULA DE AJUSTE
(CIFRAS EN NUEVOS PESOS)**

CONCEPTO	DEBE	HABER
AJUSTE 14		
CORRECCION POR REEXPRESION	2,715	
RESULTADO POR POSICION MONETARIA		2,715

**AJUSTE PARA SALDAR LA CUENTA DE
CORRECCION POR REEXPRESION.**

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.

ESQUEMAS DE MAYOR

RESULTADO POR POS. MONETARIA

1)	18,371	2,715 (14)
12)	696	
	19,067	2,715
	18,352	

EQUIPO DE TRANSPORTE

2)	29,980	
	29,980	

DEP. ACUM. MOBILIARIO Y EQ.

	1,590 (3)	
	1,590	

DEPRECIACION EQ. DE TRANSP.

4)	3,188	
	3,188	

CAPITAL SOCIAL

	73,839 (6)	
	73,839	

VENTAS

	150,198 (8)	
	150,198	

ISR Y PTU

13)	6,239	
	6,239	

TERRENO

2)	160,289	
	160,288	

MEJORAS LOCAL

3)	25,443	
	25,443	

DEP. ACUM. EQ. DE TRANSPORTE

	981 (3)	
	981	

DEP. MEJORAS LOCAL

4)	2,402	
	2,402	

RESERVA LEGAL

	1,261 (6)	
	1,261	

GASTOS DE OPERACION

10)	19,569	
	19,569	

EDIFICIO

3)	122,576	
	122,576	

DEP.ACUM. MEJORAS LOCAL

3)	1,067	
	1,067	

DEPRECIACION EDIFICIO

4)	3,782	
	3,782	

RENTAS

	174,715 (5)	
	174,715	

RESULTADOS ACUMULADOS

	40,559 (6)	
	40,559	

GASTOS FINANCIEROS

11)	1,784	
	1,784	

MOBILIARIO Y EQUIPO

2)	35,683	
	35,683	

DEP. ACUM. EDIFICIO

	142,388 (3)	
	142,388	

DEPRECIACION MOB. Y EQUIPO

4)	2,521	
	2,521	

POS. MONETARIA ACUMULADA

6)	8,053	
	8,053	

COSTO DE VENTAS

7)	24,719	
9)	118,713	
	140,432	

CORRECCION POR REEXPRESSION

3)	143,800	18,371	(1)
5)	174,715	380,170	(2)
6)	107,626	11,803	(4)
8)	130,198	24,719	(7)
14)	2,715	115,713	(9)
		19,569	(10)
		1,784	(11)
		696	(12)
		6,239	(13)
	578,144	578,144	

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.

HOJA DE TRABAJO ACTIVO
 (CIFRAS EN NUEVOS PESOS DE PODER ADQUISITIVO
 AL 31 DE DICIEMBRE DE 1993)

	SALDOS AL 31 DIC 93	AJUSTES B. 10		SALDOS ACTUALIZADOS AL 31 DIC 93
		DEBE	HABER	
ACTIVO				
CIRCULANTE:				
EFFECTIVO	34,400			34,400
CUENTAS POR COBRAR	1,062,640			1,062,640
INVENTARIOS	433,920			433,920
SUMA	1,530,960			1,530,960
FIJO:				
TERRENO	263,712	166,288		430,000
EDIFICIO	527,424	122,576		650,000
MOBILIARIO Y EQUIPO	156,117	35,883		192,000
EQUIPO DE TRANSPORTE	59,020	29,980		89,000
MEJORAS LOCAL	87,557	25,443		113,000
	1,093,830			1,474,000
DEPRECIACION ACUMULADA	(178,110)	1,067	144,957	(322,000)
SUMA	915,720			1,152,000
TOTAL ACTIVO	2,446,680			2,682,960

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.

(CIFRAS EN NUEVOS PESOS DE PODER ADQUISITIVO
AL 31 DE DICIEMBRE DE 1993)

	SALDOS AL 31 DIC 93	AJUSTES E-10		SALDOS ACTUALIZADOS AL 31 DIC 93
		DEBE	HABER	
PASIVO				
A CORTO PLAZO:				
CUENTAS POR PAGAR	481,920			481,920
PRESTAMOS BANCARIOS	336,000			336,000
IMPUESTOS POR PAGAR	69,680			69,680
SUMA	887,600			887,600
CAPITAL CONTABLE				
CAPITAL SOCIAL	922,992		73,839	996,831
RESERVA LEGAL	24,038		1,281	25,319
RESULTADOS ACUMULADOS	498,958		40,559	539,517
RESULTADOS DEL EJERCICIO	213,760	198,974	152,913	167,699
INSUFICIENCIA EN LA ACTUALIZACION DEL CAPITAL CONTABLE	(100,668)	8,053	174,715	65,994
SUMA	1,559,080			1,795,360
TOTAL ACTIVO	2,446,680			2,682,960

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.

HOJA DE TRABAJO ESTADO DE RESULTADOS
(CIFRAS EN NUEVOS PEÑOS DE PODER ADQUISITIVO
AL 31 DE DICIEMBRE DE 1993)

	SALDOS AL 31 DIC 93	AJUSTES H- 10		SALDOS REENPRESADOS AL 31 DIC 93
		DEBE	HABER	
VENTAS	5,161,474		150,198	5,311,672
COSTO DE VENTAS	3,972,009	140,432		4,112,432
UTILIDAD BRUTA	1,189,474			1,199,240
GASTOS DE OPERACION:				
GASTOS OPERACION	666,819	19,569		686,388
DEPRECIACIONES	45,600	11,903		57,503
UTILIDAD DE OPERACION	477,055			455,349
COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO:				
GASTOS (PRODUCTOS) FINANCIEROS	90,160	1,764		91,924
RESULTADO POR POSICION MONETARIA		19,067	2,715	16,352
SUMA COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO	90,160	20,831		108,276
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS	386,895			347,073
IMPUESTO SOBRE LA RENTA	134,446	4,845		139,291
PARTICIPACION DE UTILIDADES A TRABAJADORES	38,689	1,394		40,083
RESULTADO DEL EJERCICIO	213,760			167,699

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.

TERMINARON AL 31 DE DICIEMBRE DE 1993 Y DE 1992
(EN NUEVOS PESOS DE PODER ADQUISITIVO AL
31 DE DICIEMBRE DE 1993)

ACTIVO	1993	1992	PASIVO	1993	1992
CIRCULANTE: DISPONIBILIDADES: EFECTIVO	<u>N\$ 34,400</u>	<u>N\$ 103,680</u>	A CORTO PLAZO: DOCUMENTOS Y CUENTAS POR PAGAR: PROVEEDORES	<u>N\$ 481,920</u>	<u>N\$ 224,639</u>
	<u>34,400</u>	<u>103,680</u>	PRESTAMOS BANCARIOS	<u>336,000</u>	<u>207,360</u>
			IMPUESTOS POR PAGAR	<u>69,680</u>	<u>138,240</u>
				<u>887,600</u>	<u>570,239</u>
CUENTAS POR COBRAR: CLIENTES	<u>1,062,640</u>	<u>725,760</u>	CAPITAL		
	<u>1,062,640</u>	<u>725,760</u>	SOCIAL	<u>996,831</u>	<u>996,831</u>
			RESERVA LEGAL	<u>25,319</u>	<u>8,681</u>
			UTILIDADES ACUMULADAS	<u>539,517</u>	<u>210,555</u>
INVENTARIOS	<u>433,920</u>	<u>259,200</u>	UTILIDAD DEL PERIODO	<u>167,699</u>	<u>345,600</u>
			EXCESO/INSUFICIENCIA EN LA ACTUALI- ZACION DEL CAPITAL CONTABLE	<u>65,994</u>	<u>(108,721)</u>
INNUEBLES, MOBILIARIO Y EQUIPO (NETO)	<u>1,152,000</u>	<u>934,545</u>		<u>1,795,360</u>	<u>1,452,946</u>
	<u>N\$ 2,682,960</u>	<u>N\$ 2,023,185</u>		<u>N\$ 2,682,960</u>	<u>N\$ 2,023,185</u>

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.

ESTADO DE RESULTADOS POR LOS EJERCICIOS ANUALES QUE TERMINARON
EL 31 DE DICIEMBRE DE 1993 Y DE 1992
(EN NUEVOS PESOS DE PODER ADQUISITIVO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1993)

	<u>1993</u>	<u>1992</u>
VENTAS NETAS	N\$ 5,311,672	N\$ 2,961,163
COSTO DE VENTAS	<u>4,112,432</u>	<u>2,095,200</u>
UTILIDAD BRUTA	1,199,240	865,963
GASTOS DE OPERACION	<u>743,891</u>	<u>384,480</u>
UTILIDAD DE OPERACION	455,349	481,483
COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO:		
GASTOS Y (PRODUCTOS) FINANCIEROS, NETO	91,924	(146,880)
RESULTADO POR POSICION MONETARIA	<u>16,352</u>	<u></u>
	108,276	(146,880)
UTILIDAD DEL AÑO ANTES DE LAS SIGUIENTES PROVISIONES	347,073	628,363
IMPUESTO SOBRE LA RENTA	139,291	219,927
PARTICIPACION DE UTILIDADES A TRABAJADORES	<u>40,083</u>	<u>62,836</u>
UTILIDAD DEL PERIODO	<u>N\$ 167,699</u>	<u>N\$ 345,600</u>

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.

ESTADO DE MOVIMIENTOS EN EL CAPITAL CONTABLE POR LOS EJERCICIOS ANUALES QUE TERMINARON EL 31 DE DICIEMBRE DE 1993 Y DE 1992 (EN NUEVOS PESOS DE PODER ADQUISITIVO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1993)

	CAPITAL SOCIAL	RESERVA LEGAL	UTILIDADES ACUMULADAS DE AÑOS ANTERIORES	UTILIDAD DEL PERIODO	EXCESO/INSUFICIENCIA EN LA ACTUALIZACION DEL CAPITAL CONTABLE	TOTAL
SALDOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 1991	N\$ 996,831	N\$ 3,191	N\$ 80,153	N\$ 135,892		N\$ 1,216,067
TRASPASO A UTILIDADES ACUMULADAS			135,892	(135,892)		
RESULTADO POR POSICION MONETARIA ACUMULADA					N\$ (108,721)	(108,721)
TRASPASO A RESERVA LEGAL		5,490	(5,490)			
UTILIDAD DEL AÑO				345,600		345,600
SALDOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 1992	996,831	8,681	210,555	345,600	(108,721)	1,452,946
TRASPASO A UTILIDADES ACUMULADAS			345,600	(345,600)		
RESULTADO POR TENENCIA DE ACTIVOS NO MONETARIOS					174,715	174,715
TRASPASO A RESERVA LEGAL		16,638	(16,638)			
UTILIDAD DE PERIODO				167,699		167,699
SALDOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 1993	<u>N\$ 996,831</u>	<u>N\$ 25,319</u>	<u>N\$ 539,517</u>	<u>N\$ 167,699</u>	<u>N\$ 65,994</u>	<u>N\$ 1,795,360</u>

COMERCIAL RAM, S.A. DE C.V.

ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACION FINANCIERA
 POR LOS EJERCICIOS ANUALES TERMINADOS
 EL 31 DE DICIEMBRE DE 1993 Y DE 1992
 (CIFRAS EN NUEVOS PESOS DE PODER ADQUISITIVO
 AL 31 DE DICIEMBRE DE 1993)

	<u>1993</u>	<u>1992</u>
OPERACION:		
UTILIDAD DEL PERIODO	N\$ 167,699	N\$ 345,600
DEPRECIACION APLICADA A RESULTADOS QUE NO REQUIRIO LA UTILIZACION DE RECURSOS	<u>57,503</u>	<u>46,512</u>
	<u>225,202</u>	<u>392,112</u>
CUENTAS POR COBRAR	(336,880)	(160,398)
INVENTARIOS	(174,720)	(195,704)
DOCUMENTOS Y CUENTAS POR PAGAR	<u>188,721</u>	<u>31,305</u>
	<u>(97,677)</u>	<u>67,315</u>
FINANCIAMIENTO:		
PRESTAMOS BANCARIOS	<u>128,640</u>	<u>100,601</u>
	<u>128,640</u>	<u>100,601</u>
INVERSIONES:		
INMUEBLES MOBILIARIO Y EQUIPO, NETO	<u>(100,243)</u>	<u>(97,002)</u>
AUMENTO (DISMINUCION) EN LAS DISPONIBILIDADES	(69,280)	70,914
SALDO AL INICIO DE AÑO	<u>103,680</u>	<u>32,766</u>
DISPONIBLE AL FIN DEL AÑO EN EFECTIVO	<u>N\$ 34,400</u>	<u>N\$ 103,680</u>

CONCLUSIONES

Las inversiones permanentes es uno de los rubros más importantes en el estado de situación financiera por la utilidad y los montos elevados que en su mayoría representan, deben valuarse correctamente considerando todos los gastos necesarios para permitir su funcionamiento dependiendo éstos, como es natural, del tipo de inversión que se trate.

Una vez efectuada la inversión, el costo deberá distribuirse en forma razonable y sistemática a lo largo de su vida útil a través de la depreciación, cerciorándonos que el método utilizado sea aplicando en forma consistente y sea el más adecuado de acuerdo con las políticas de la entidad y a las características del mismo bien; los métodos para la distribución del costo son: línea recta o uniforme, anualidades, creciente, decreciente, suma de los dígitos de los años, unidades estimadas de producción y/o servicio.

De acuerdo con la Ley del Impuesto Sobre la Renta, las tasas para la deducción de las inversiones no podrán ser superiores a las máximas establecidas por esta ley. Cabe hacer mención que para el año 1995 se incrementaron las tasas de depreciación, en lo referente a Equipo Electrónico, de un 25% a un 30% y Equipo Periférico de Cómputo, de 12% a 30%.

Podemos decir que las inversiones permanentes podrán ajustarse a través de la aplicación del método de ajustes por cambios en el nivel general de precios (INPC) y costos específicos (valores de reposición) que, de acuerdo al Boletín B-10, son métodos de actualización.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, a través de su Comisión de Principios de Contabilidad, presentó el Quinto Documento de Adecuaciones al Boletín B-10 en el mes de marzo de 1995, el cual establece un solo método para la actualización de inventarios y costo de ventas, inmuebles, maquinaria y equipo así como la depreciación acumulada y del período, teniendo vigencia a partir del 1 de enero de 1996, optándose por aplicar el método de ajustes por cambios en el nivel general de precios, descontinuándose el método de costos específicos.

Por otro lado, el auditor debe tener presente todas las situaciones anteriores que son importantes dentro del rubro, de inversiones permanentes, considerando y evaluando el control interno establecido por la compañía y teniendo así un punto de referencia al llevar a cabo sus pruebas de auditoría, decidiendo que pruebas aplicará, su alcance y oportunidad que lo conlleven a fundamentar su opinión.

BIBLIOGRAFIA

1. **Castillo Miranda Contadores Públicos, Programa Sobre Objetivos, Estudio y Evaluación del Control Interno de Inmuebles, Maquinaria y Equipo 1993.**
2. **Castillo Miranda Contadores Públicos, Boletín de Investigación y Desarrollo, Quinto Documento de Adecuaciones al Boletín B-10 (en auscultación) Publicación, México, 1994.**
3. **Dofiscal Editores, Compilación Tributaria 1995, México, 1995.**
4. **Escobar R. Francisco, Boletín B-10, Editorial PAC, S.A. de C.V., México, 1993.**
5. **Haime Levy Luis, El Arrendamiento Financiero, Ediciones Fiscales ISEF, S.A., México, 1994.**
6. **Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., Acción Practica del Boletín B-10, México, 1991.**
7. **Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., Código de Ética Profesional.**
8. **Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., Normas y Procedimientos de Auditoría, México, 1994.**
9. **Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, México, 1994.**
10. **L. DeFliese Philip, P. Johnson Kenneth, K. Macleod Roderick, Auditoría Montgomery, Limusa, México, 1988.**

11. Mancera Hermanos y Colaboradores, Terminología del Contador, México, 1988.
12. Mendívil Escalante Victor Manuel, Elementos de Auditoría, ECASA, México, 1985.
13. Niño Alvarez Raúl, Montoya Pérez José de Jesús, Contabilidad Intermedia I, Trillas, México, 1992.
14. Niño Alvarez Raúl, Contabilidad Intermedia II, Trillas, México, 1990.
15. Osorio Sánchez Israel, Auditoría I, ECASA, México, 1994.
16. Ruiz de Velasco Luis, Auditoría Práctica, Editorial Banca y Comercio, S.A. de C.V., México, 1994.
17. Sánchez Alarcón F.J., Programas de Auditoría, ECASA, México, 1994.
18. Santillana González J.R., Conoce las Auditorías, ECASA, México, 1994.