

13
2y



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA
DE MÉXICO

FACULTAD DE CONTADURÍA Y ADMINISTRACIÓN

ANÁLISIS COMPARATIVO DE LAS PRINCIPALES
NORMAS CONTABLES DE MÉXICO - CANADA -
ESTADOS UNIDOS Y APLICACIÓN DE LAS NORMAS
INTERNACIONALES

SEMINARIO DE INVESTIGACIÓN CONTABLE

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:

LICENCIADO EN CONTADURÍA

PRESENTAN:

BECERRIL SANCHEZ JOAQUIN
FLORES MONTIEL DAVID
SERRATO OCAÑA MA. DE LOS ANGELES



ASESOR DEL SEMINARIO

C.P. MARIA TERESA AYALA URIBE

MEXICO, D.F.

1996

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

1996

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

*A mis padres, hermanos, novia,
amigos y profesores por su
apoyo incondicional pero sobre
todo al único ser que me ha
permitido lograrlo.*

Joaquín

*Con admiración y respeto, doy
gracias a Dios, a la UNAM,
mis padres y a todas las
personas que colaboraron en el
trayecto de mi vida para llegar
a la realización de esta tesis*

David

*Con amor y agradecimiento
dedico este trabajo a: la mujer más
importante en mi vida "mi madre",
hermanos, novia, amigos y en
especial a DIOS.*

Angelos

CONTENIDO

INTRODUCCION	4
METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN	10
ASPECTOS GENERALES	15
A) Normas Nacionales de Contabilidad	
1. Marco conceptual	19
2. Objetivo	22
3. Origen	23
4. Organismos que regulan	23
5. Estructura	25
B) Normas Internacionales de Contabilidad	
1. Marco conceptual	28
2. Objetivo	28
3. Origen	29
4. Organismos que regulan	32
5. Estructura	35
C) Normas de Contabilidad en Canada	
1. Organismos que regulan	35
2. Estructura	36
D) Normas de Contabilidad en Estados Unidos	
1. Organismos que regulan	37
2. Estructura	38
APLICACIÓN COMPARATIVA MÉXICO-CANADA-ESTADOS UNIDOS	
1. Revelación de políticas contables	40
2. Cambios contables	42

3. Eventos subsecuentes	49
4. Inventarios	53
5. Propiedad planta y equipo	61
6. Depreciación	66
7. Amortización	74
8. Efectos y reconocimiento de la inflación	83
9. Conversión de estados financieros	102
10. Obligaciones laborales	121
RESUMEN COMPARATIVO	132
CASO PRÁCTICO "CONVERSIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS A DOLARES"	141
CONCLUSIONES	161

I N T R O D U C C I Ó N

El presente estudio, surge de la necesidad de contar con los elementos necesarios para que las entidades nacionales estén en posibilidad de preparar su información financiera observando los principios de contabilidad generalmente aceptados que les permitan además de elaborar dicha información, interpretar la que reciban del extranjero y que la misma pueda ser útil tanto en México como en Canadá y Estados Unidos, nos referimos a estos dos últimos países principalmente por tratarse de los vecinos del norte con los que nuestro gobierno ha firmado el tratado de intercambio comercial más importante en la historia de la República Mexicana (Tratado de Libre Comercio)

Es importante mencionar que existen algunos rubros u operaciones en las que no se han definido los principios de contabilidad en México. Ante esta realidad tanto los encargados de preparar estados financieros, como los auditores externos y los usuarios de la información financiera deben buscar fuentes supletorias de orientación que permitan llevar a cabo la contabilización de las operaciones y la revelación en los estados financieros. Dichas fuentes supletorias están reglamentadas en la actualidad en el boletín A-8 de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados de México.

Por otro lado vale la pena recordar que, en México antes de que existieran principios de contabilidad mexicanos emitidos por la Comisión, de hecho se utilizaban los principios americanos

Tal vez se piense que la globalización es algo reciente, sin embargo, es tan antiguo como la propia humanidad. Si bien estamos muy lejos de estar libres de barreras económicas entre los países, también está muy distante el esquema económico de hace pocos siglos.

A principios de este siglo comienzan a operar en México firmas extranjeras de contadores y en la misma época se otorgó el primer título de Contador Público en nuestro país a Don Fernando Díez Barroso.

La inversión extranjera se ha intensificado en México, el establecimiento de representaciones o la asociación con firmas mexicanas por parte de los grandes despachos norteamericano y la participación del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. (IMCP) en los grupos o comisiones internacionales, que, hasta la fecha han estudiado la forma de homogeneizar los principios de contabilidad y las normas de auditoría (son ejemplo de ello).

Finalmente al ser el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. (IMCP) uno de los organismos fundadores del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) y

de La Federación Internacional de Contadores (IAFC) FAC en la década de los setentas, ejemplifican la globalización de la contaduría a nivel mundial y nacional

En las últimas décadas, la tendencia a la globalización se ha manifestado en forma clara. Si bien muchos países no han salido de su estancamiento, ni han desaparecido barreras al libre comercio, es evidente que la formación de la Comunidad Europea, las alianzas en el lejano Oriente, la firma del Tratado de Libre Comercio, son pruebas de la continuación de un proceso histórico.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. (IMCP) ha iniciado el estudio de la normatividad que deberá existir entre los contadores públicos de Canadá, Estados Unidos y México a la luz del Tratado de Libre Comercio Norteamericano, en donde se indica que los servicios profesionales, se deberán negociar entre los organismos profesionales que representen a los prestadores de tales servicios.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. (IMCP) está obligado a trabajar con sus contrapartes canadienses y norteamericanas para lograr que el Contador Público pueda ejercer la carrera en cualquier ámbito de actuación, al lograr el reconocimiento del título profesional, en cualquiera de los tres países, se cumplirá con la política de libre comercio de bienes y servicios que el tratado implica.

El concepto de reciprocidad contempla que las normas para obtener el título profesional, (educación, examen final y experiencia) deben ser equivalentes en los tres países. Además los aspirantes a ejercer fuera de su país de origen, deben aprobar un nuevo "examen para ser apto" y tener el conocimiento satisfactorio de la legislación del país, estado o provincia en que se desee ingresar.

En México, se deberá modificar la ley de profesiones para permitir el ejercicio profesional de extranjeros y mexicanos por naturalización

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. (IMCP) a partir de 1992 a llevado a cabo varias reuniones para la armonización de las normas de contabilidad, con el Consejo de Normas de Contabilidad de Estados Unidos (FASB) y el Instituto Canadiense de Contadores Públicos (CICA), para facilitar la conciliación de los principios de contabilidad adoptados en la preparación de estados financieros de compañías que cotizan en bolsas de valores de los tres países, o bien, de compañías privadas en las que existen accionistas, representaciones, asociaciones o alianzas estratégicas entre los empresarios de los tres países.

PRINCIPALES BARRERAS DE RECIPROCIDAD

MÉXICO

A) Ley General de Profesiones en la que se prohíbe otorgar títulos profesionales a quienes no sean mexicanos por nacimiento, a menos que realicen en México todos sus estudios a nivel superior

B) Forma de titulación: ya que el procedimiento para obtener el título profesional, es diferente al examen uniforme para titulación de Contador Público que existe en Estados Unidos y Canadá

CANADÁ - ESTADOS UNIDOS

La existencia de 54 organismos que se encargan de controlar la expedición de títulos profesionales

En virtud de que las normas contables establecidas en cada país son diferentes por tratarse de costumbres, culturas y economías distintas, en el presente estudio se ha analizado y resumido en forma comparativa los principios contables más importantes entre Canadá - México - Estados Unidos.

Por último, consideramos de gran utilidad el estudio y aplicación del principio relativo a "La conversión de Estados Financieros" ya que para lograr que la información financiera pueda ser analizada y utilizada en otros países, se debe presentar en la unidad monetaria

del país respectivo. Por lo anterior hemos dedicado un capítulo exclusivo para mostrar en forma práctica lo establecido en el Boletín FAS 52 de Estados Unidos

CAPÍTULO I

METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

I. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

ÁREA:	Contabilidad
TEMA GENÉRICO:	Normas de contabilidad
TEMA ESPECÍFICO:	Análisis comparativo de las principales Normas Contables de México - Canadá - Estados Unidos y aplicación de las Normas Internacionales
PLANTEAMIENTO DE PROBLEMAS:	1) Qué son las normas de contabilidad? 2) Qué objetivo tienen las normas nacionales e internacionales de contabilidad? 3) Qué organismos establecen y regulan las normas nacionales e internacionales de contabilidad y cuál es su función? 4) Qué medidas se han tomado o proyectado para adecuar las normas de nuestro país a las establecidas en Canadá, Estados Unidos e Internacionales?

<p>HIPÓTESIS:</p> <p>VARIABLE DEPENDIENTE:</p> <p>VARIABLE INDEPENDIENTE:</p>	<p>5) ¿Qué requisitos deben cumplir las empresas nacionales para presentar sus estados financieros en estados unidos y Canadá?</p> <p>6) ¿Cuáles son las normas de contabilidad de mayor importancia en los tres países?</p> <p>7) ¿Quién tiene la obligación de aplicar las normas internacionales de contabilidad en México?</p> <p>8) ¿Qué beneficios obtienen las empresas mexicanas que presentan su información apegada a las normas nacionales e internacionales de contabilidad?</p> <p>Las normas internacionales de contabilidad permiten adecuar la información financiera de las entidades a los requerimientos de cada país.</p> <p>Información financiera de las empresas.</p> <p>Las normas nacionales e internacionales de contabilidad que permiten adecuar la información financiera requerida en cada país.</p>
--	--

MARCO DE REFERENCIA

1. DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN

A) SELECCIÓN DEL TEMA	Para la selección del tema de investigación se siguió el procedimiento deductivo, es decir de lo general a lo particular
MOTIVOS:	a) Los investigadores trabajamos en el área b) Es de interés para los investigadores c) Es relevante para la Facultad, Universidad y la sociedad
B) PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	De entre todos los problemas planteados sobre el tema de investigación, se eligió el que se considero mas relevante, sin embargo, pueden mencionarse algunos más que se requieran en la investigación
C) OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN	a) Cubrir el requisito de la parte escrita del examen profesional para sustentar el título de Licenciatura en Contaduría b) Incrementar los conocimientos propios del área c) Buscar beneficios para todos los usuarios de la investigación. d) Estudiar y evaluar los beneficios del tratado comercial entre México, Canadá y Estados Unidos respecto a la información de normas contables
D) TIPO DE INVESTIGACIÓN.	DE La investigación fue documental , ya que antes de plantear la hipótesis se realizó una revisión del material existente. Recopilación de datos:
2. OBTENCIÓN DE DATOS	Para la obtención de datos de la información documental se siguió el procedimiento que a continuación se explica 1. Se revisaron varios libros y artículos sobre el tema. 2. Se busco material en la librería y biblioteca del Colegio de

<p>3. TRATAMIENTO DE DATOS (ANÁLISIS)</p> <p>4. INTERPRETACIÓN (CONCLUSIONES)</p> <p>5. LIMITES Y ADVERTENCIAS</p>	<p>Contadores Públicos, A.C., Biblioteca Central de la UNAM, Hemeroteca Nacional, Facultad de Contaduría de la UNAM</p> <p>El material documental se ordeno y clasifico en ficheros por temas y subtemas de acuerdo con el índice propuesto</p> <p>Se compararon los datos documentales tratando de encontrar nexos entre la teoría y la realidad, y se destaco especificamente temas o subtemas de importancia</p> <p>Toda la información se utilizo para la comprobación de la hipótesis como podrá verse en las conclusiones.</p> <p>La presente investigación se llevo a cabo en la zona metropolitana, con la información de libros de México, Canadá y estados unidos. Tratando de lograr obtener los de reciente edición.</p> <p>En la presente investigación no se pretende involucrar todas las normas contables existentes, sino las que nos parecieron de mayor importancia o utilización en los tres países.</p>
---	--

CAPÍTULO II

ASPECTOS GENERALES

II. ASPECTOS GENERALES

La información financiera en nuestros días es de vital importancia para toda sociedad de cualquier lugar del planeta. La economía, legislación y cultura de cada nación donde se desarrolle alguna actividad económica, tiene implicación directa sobre la calidad de información que podemos recabar, registrar y emitir para la toma de decisiones en beneficio de la sociedad.

La tendencia internacional se ha enfocado a la globalización, donde la economía de mercado han ganado terreno en gran medida, creando una variedad de empresas nacionales y transnacionales, surge así la necesidad de establecer normas para emitir información financiera cuyo fin es homogeneizar la actuación de los profesionales encargados de tal actividad.

La complejidad de la economía de cada país requiere un tratamiento específico, si observamos que el objetivo de la contabilidad es obtener información sobre la situación financiera de las organizaciones y ofrecer elementos de juicio a la administración de las

mismas para decidir sobre las actividades futuras y poder ejercer mayor control sobre sus recursos

México en respuesta a la globalización mundial de la era moderna debe incluir cambios que le permitan alcanzar el desarrollo económico adecuado para ser competitivo con el resto de los países, sino quiere conformarse con ser sólo un espectador.

Como nos ha demostrado la historia, es a través de la integración de mercados, como se puede obtener un crecimiento ordenado y equitativo, lo que se refleja en una mayor interdependencia mundial.

México inicia un profundo proceso de cambio estructural a mediados de la década pasada, en el que se incluye la liberalización del comercio exterior, sin embargo, la apertura comercial no garantiza una exitosa inserción al resto del mundo, y por tanto es necesario que mediante una sólida estrategia negociadora se asegure la permanencia y el crecimiento del comercio exterior. Es así como el Tratado de Libre Comercio entre México, Canadá y Estados Unidos, constituye una de las piedras angulares del proyecto de modernización nacional.

Cada uno de los tres países integrantes del Tratado de Libre Comercio tienen sistemas económicos en común y normas profesionales de contabilidad implantadas, sin embargo existen diferencias económicas, jurídicas y culturales. Mientras que Estados Unidos

encabeza la lista de las economías más grandes y sofisticadas, Canadá se ubica entre las economías más desarrolladas. México tiene un sistema económico de mercado y cuenta con muchos habitantes y recursos naturales, sin embargo, carece de estructuras esenciales para poder estar al mismo nivel competitivo de los otros dos países.

Ante la firma del Tratado Trilateral de Libre Comercio entre los países mencionados, varios sectores de la población han dado a conocer su preocupación en cuanto a que países con un tamaño y grado de desarrollo tan diferente no pueden lograr establecer un libre mercado, ya que, esto conduce a que el país más grande llega a absorber al más pequeño.

En el aspecto económico México ha seguido un camino incorrecto sobre todo durante el sexenio de Carlos Salinas de Gortari, lo que podemos observar en cinco puntos sobresalientes de la tendencia del gobierno en este periodo, primero: estuvo fuera de las tendencias de liquidez mundial aún cuando la economía era interdependiente y abierta; segundo: incurrió en un déficit de la cuenta corriente rebasando el 4% del PIB, tercero: financió el déficit con dinero nuevo, las inversiones de portafolio se contabilizaron y además se financiaron importaciones en 1992 al igual que en 1994; cuarto: dos terceras partes de la cuenta corriente fueron financiadas con flujos especulativos, quinto: utilizó el tipo de cambio para controlar la inflación lo que provocó distorsiones como la sobrevaluación de la moneda, no hubo transparencia lo que condujo a errores de apreciación sobre el estado financiero del país.

La crisis actual es resultado de una gran especulación de inversionistas extranjeros al ingresar capitales a nuestro país cuando existió una estabilidad económica "falseada", los problemas sociales y políticos ocurridos al final del sexenio de 1988 a 1994, transformó esa integración de inversiones en retiros de capitales y consecuentemente catástrofes extendidas a 1995.

La intención de México por integrarse a una globalización económica, debe primero cimentar un plan económico que pretenda reforzar la liquidez para atraer inversiones en beneficio de la economía nacional. Ahora más que nunca no se le debe dar la espalda a la inversión y deuda extranjera, para evitar bloqueos internacionales, aislamiento, depresión y atraso. El "Tratado de Libre Comercio" debe ser aprovechado para recuperar la confianza de inversionistas extranjeros que pretendan invertir en nuestro país

A) NORMAS NACIONALES DE CONTABILIDAD

1. MARCO CONCEPTUAL

CONTABILIDAD FINANCIERA

"La contabilidad financiera es una técnica que se utiliza para producir sistemática y estructuralmente información cuantitativa expresada en unidades monetarias de las

operaciones que realiza una entidad económica y de ciertos eventos económicos y cuantificables que la afectan con el objeto de facilitar a los diversos interesados el tomar decisiones en relación con dicha entidad económica”¹

ESTRUCTURA BÁSICA DE LA CONTABILIDAD

Según el boletín A-1 la estructura de la contabilidad esta compuesta por varias clases de conceptos ordenados de acuerdo con su jerarquía que son.

1. **“Principios**, 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 ”²

2. **Reglas particulares**, son especificación concreta de los conceptos que integran los estados financieros. Estas se dividen en reglas de valuación y reglas de presentación. Las primeras se refieren a la aplicación de los principios y a la cuantificación de los conceptos específicos de los estados financieros. Las segundas se refieren al modo particular de incluir adecuadamente cada concepto en los estados financieros.

¹ Instituto Mexicano de Contadores Públicos, PCGA, 1994, México, p 19

² Instituto Mexicano de Contadores Públicos, PCGA 1994, México, P23.

3. **Criterio prudencial**, es en sí el criterio general para elegir entre alternativas que se presentan como equivalentes, tomando en consideración los elementos de juicio disponibles ³

NORMAS NACIONALES DE CONTABILIDAD FINANCIERA

Las Normas de Contabilidad Financiera son los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, los cuales son emitidos por la Comisión de Principios del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

El boletín es el documento que contiene la norma previamente aprobada, debido al constante cambio en el entorno de las empresas surge la necesidad de que las normas contables sean dinámicas, es decir que se vayan adaptando a las necesidades de la información financiera.

Los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados tienen sus fuentes en:

A) La Teoría de la Contabilidad, la cual está formada por los conceptos fundamentales que rigen la cuantificación contable de los fenómenos económicos que se plasman en estados financieros.

³ Instituto Mexicano de Contadores Públicos, PCCA, 1994, México, P23 y 24.

B) Normas Profesionales, que constituyen la fuente mas importante que regula las practicas como consecuencia de la autoridad profesional del IMCP, la ética profesional, la capacidad de organización profesional, la capacidad promocional y educativa del IMCP.

C) Normas Jurídicas, que son reglas de contabilidad que deben acatar las entidades en la preparación y elaboración de estados financieros en relación con código civil, código de comercio, ley general de sociedades mercantiles y circulares de la Comisión Nacional de Valores

D) La práctica vigente, en donde hay situaciones, de las cuales surgen problemas y no hay norma específica, las entidades y los contadores públicos recurren a las experiencias de otras entidades a fin de allegarse datos, respecto a posibles soluciones

2. OBJETIVO DE LAS NORMAS NACIONALES DE CONTABILIDAD

El objetivo primordial de las Normas Nacionales de Contabilidad Financiera consiste en, establecer los lineamientos requeridos para lograr una consistencia y uniformidad en la elaboración y presentación de la información financiera, relacionada con las operaciones que realiza todo ente económico a nivel nacional, ayudando con ello a una adecuada toma de decisiones.

3. ORIGEN DE LAS NORMAS NACIONALES DE CONTABILIDAD

“Es muy cierto que, la profesión contable se ha consolidado paso a paso logrando en 1917 un gran conquista, ya que es en este año cuando se funda el primer grupo organizado de contadores en México, La Asociación de Contadores Públicos Titulados, corporación que pretendía como lo habían hecho instituciones similares en el extranjero, sentar bases éticas y los principios rectores que deberían normar el ejercicio profesional.

La creación de tan importante institución coincide con el surgimiento del Instituto Americano de Contadores en Estados Unidos , publicándose por vez primera un código de ética profesional al que se deben sujetar sus asociados

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) emite a través de Comisiones especializadas, los primeros boletines en materia de Auditoría Operacional (1972) y Principios de Contabilidad (1973)”⁴.

4. ORGANISMOS QUE REGULAN

En México, “ la Comisión de Principios de Contabilidad” del Instituto Mexicano de Contadores Públicos tiene la función, entre otras, de publicar una serie de boletines sobre

⁴ Ma. Magdalena Poblano Herrera, Contaduría Internacional, IMCP, 1994, p 42.

el tratamiento que se debe dar a los conceptos que integran los estados financieros, con la finalidad de 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 substanciales en los datos que muestran los estados financieros”⁵

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. es una federación de colegios de profesionistas que agrupa voluntariamente a 14,000 Contadores Públicos asociados en 58 colegios o institutos federados en toda la república y trabajan en forma independiente, en empresas, en el gobierno y en la docencia

El IMCP ha promulgado los principios de contabilidad (que constituyen la base para preparación de los estados financieros de las empresas), las normas de auditoría, el código de ética, la norma de educación profesional continua, y contribuye (con sus 58 colegios federados que están a cargo directamente de la celebración de conferencias y cursos) a la actualización del contador público, en materias tales como impuestos, contabilidad, auditoría, finanzas, administración e informática

El IMCP actúa a nombre de sus asociados y proporciona el apoyo necesario para asegurar que sirvan al público y presten servicios profesionales de calidad.

⁵ Instituto Mexicano de Contadores Públicos, PCGA 1994, México, P Instituto Mexicano de Contadores Públicos, PCGA 1994, México, P 17.

Por otra parte el IMCP también participa en actividades internacionales, es miembro de la Federación Internacional de Contadores (IFAC), el Comité Internacional de Normas de Contabilidad (IASB) la cual se menciona más adelante. Su meta principal es lograr normas de ética, auditoría y contabilidad armonizadas en todo el mundo, aplicables a México y sus organismos regionales que son la Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC) y la Confederación de Contadores de Asia y el Pacífico (CAPA).

La Asociación de Facultades y Escuelas de Contaduría y Administración (ANFECA), que agrupa alrededor de 135 facultades y escuelas, se encarga de la superación de los programas de estudios y apoyo a la educación de el Contador Público.

En México, la dirección General de Profesiones, establece los requisitos para obtener el título de Contador Público. El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. se encuentra regulado por la ley de profesiones.

5. ESTRUCTURA DE LAS NORMAS NACIONALES DE CONTABILIDAD

Los principios de contabilidad generalmente aceptados, emitidos por la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto se clasifican en:

A) CONCEPTOS FUNDAMENTALES Estos se describen en la serie A de los boletines así como en el boletín B-1 , que incluyen el marco de conceptos de contabilidad financiera, objetivos de la información, requisitos de calidad, limitaciones y supuestos básicos del ambiente y el proceso contable

B) NORMAS DE CONTABILIDAD Las normas de contabilidad se incluyen en cuatro series: Serie A, Serie B, Serie C y Serie D. Las Series A y B se refieren a problemas generales de la información. La Serie C reúne las normas de contabilidad con relación a partidas principalmente del Balance General y la Serie D atiende los problemas primordiales del Estado de Resultados.

Es importante señalar que están vigentes a partir de 1994 las Normas Internacionales de Contabilidad Supletorias. El Boletín A-8 en su párrafo 9 define a la supletoriedad en los términos siguientes " :En materia de principios de contabilidad generalmente aceptados en México, se entiende que existe supletoriedad cuando en un conjunto de Normas específico se prevé la posibilidad de que la ausencia de norma sea cubierta por un conjunto formal y reconocido de reglas distinto al mexicano.

De lo anterior se deduce que los boletines y circulares emitidos por el IMCP son el conjunto de normas específicas que son suplementales por el conjunto formal y reconocido de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) aprobadas y emitidas por el Comité Internacional de Contabilidad (IASC).

Las NIC, a partir del 1o de enero de 1994 son de aplicación supletoria según el boletín A-8 de los principios de contabilidad generalmente aceptados, por tanto, los estados financieros elaborados con dichas bases deberán contemplar los tratamientos respectivos a partidas específicas no reglamentadas por el IMCP.

Con el Tratado de Libre Comercio en Norteamérica, las NIC son el punto de comparación en Canadá, Estados Unidos y México, para adecuar los principios de contabilidad entre estas naciones.

Si en nuestra economía no existen normas de contabilidad aceptadas se deben aplicar las Normas Internacionales de Contabilidad Supletorias que tienen su fundamento en el boletín A-8 o en tercer término recurrir al criterio prudencial de aplicación de las reglas, dicho criterio no obedece a un modelo rígido, sino que requiere de la utilización de un criterio general para elegir entre alternativas que se presentan como equivalentes, tomando en consideración los elementos de juicio disponibles. Este criterio se aplica al nivel de las reglas particulares

C) CIRCULARES. Las circulares son pronunciamientos de la Comisión de Principios de Contabilidad que aclaran las reglas de los boletines o son interpretaciones de la Comisión, y no constituyen Normas por sí mismas, son recomendaciones solamente.

B) NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD FINANCIERA

1 MARCO CONCEPTUAL

NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD

Son los criterios, principios y reglas que debe considerar todo organismo que necesita presentar su información financiera en el extranjero y de acuerdo al marco jurídico, cultural y financiero de los usuarios de la información.

2. OBJETIVO DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD

Dentro del marco de globalización económica, se fomenta el crecimiento de relaciones comerciales que deben estar respaldadas por información financiera confiable y útil que permita tomar decisiones óptimas para inversiones y préstamos extranjeros.

Las Normas Internacionales de Contabilidad tienen como objetivo contribuir a mejorar y armonizar el proceso de obtención, comprobación, análisis, interpretación y proyección de la información financiera entre los países.

Las normas son usadas como un punto de referencia internacional para aquellos países que desarrollan sus propias normas.

Dentro del alcance de las Normas Internacionales de Contabilidad se encuentra lo siguiente:

- A) "Cualquier limitación en la aplicabilidad de las Normas Internacionales de Contabilidad específicas, se aclara en los pronunciamientos sobre esas normas.
- B) No se propone que las Normas Internacionales de Contabilidad se apliquen a partidas de poca importancia.
- C) Todas las Normas Internacionales de Contabilidad no son retroactivas, es decir aplican desde la fecha especificada en la norma"⁶.

3. ORIGEN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD

En términos comerciales, la Contaduría Internacional es resultado de una oportunidad de importación y exportación. Logrando un sistema contable mundial se promoverá eficiencia tanto en las empresas como en el país, reduciendo tiempos y movimientos, evitando así costos de traducción e interpretación de estados financieros

⁶ Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Normas Internacionales de Contabilidad 1994, 2a. Ed., México, P 26.

Si tomamos en cuenta que el lenguaje de los negocios es la contabilidad nos encontramos ante la misma problemática de todos los idiomas, el mensaje puede ser difícil de entender si la gramática e interpretación no es clara. Los principios de contabilidad generalmente aceptados en nuestro país, pueden no ser para Estados Unidos por diferencias en el lenguaje, las leyes y las costumbres de éste. Por esto se hace necesario el establecer lineamientos de carácter internacional para tratar de unificar criterios en la emisión e interpretación de estados financieros.

Ante esta perspectiva todo contador, auditor o usuario de los estados financieros de compañías con operaciones internacionales necesitará de un estudio profundo de la Contabilidad Internacional.

El Consejo del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC) en 1987 decidió eliminar alternativas en tratamientos contables en las Normas Internacionales.

En 1989 (enero), se publicó el E-32 "Comparabilidad de los Estados Financieros, se permitía una elección libre del tratamiento contable para eventos semejantes.

Como ya hemos mencionado, cada país tiene reglamentaciones locales, por tanto, la Comisión de Normas Internacionales al realizar la adaptación de las normas existentes y formular Normas Internacionales de Contabilidad sobre nuevas materias trata de no hacerlas tan complejas para poder aplicarlas sobre una base mundial. Es necesario aclarar

que las Normas Internacionales no sustituyen a las ya existentes en cada país, cuando se aplican substancialmente, el emisor debe revelar este hecho y cuando existan desviaciones, el IASC puede persuadir a las autoridades competentes para que armonicen su información y con ello se beneficien al " exportar " información.

ETAPAS PARA LA ELABORACIÓN Y APROBACIÓN DE UNA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD.

B) El Comité conductor considera las publicaciones implicadas y establece un cuadro de puntos sobresalientes,

B) después de recibir comentarios del consejo sobre el cuadro de puntos sobresalientes, el comité conductor prepara un proyecto de Declaración de Principios. El propósito de esta declaración expone los principios contables subyacentes que formarán la base para la preparación del Borrador Público. También describe las soluciones alternativas consideradas y las razones para recomendar su aceptación o rechazo,

C) el Proyecto de Declaración de Principios es circulado entre los organismos miembros, del grupo consultor y otras organizaciones interesadas para sus comentarios,

D) el comité conductor, revisa los comentarios sobre el Proyecto de Declaración de Principios y acuerda una Declaración final que somete al consejo para aprobación,

E) el comité propulsor prepara un Borrador Público basado en la Declaración de Principios aprobada por el consejo. El Borrador Público se somete al consejo para aprobación. Después de su revisión y con la aprobación de cuando menos dos terceras partes del consejo, se publica. Se invita a hacer comentarios a todas las partes interesadas durante el tiempo de presentación, generalmente seis meses,

F) el comité conductor revisa los comentarios y prepara un borrador de la Norma Internacional de Contabilidad, y

G) el consejo revisa el borrador de la Norma Internacional de Contabilidad. Después de la revisión y con la aprobación de cuando menos tres cuartas partes del consejo, la Norma es publicada ⁷.

4. ORGANISMOS QUE REGULAN

⁷ Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Normas Internacionales de Contabilidad 1994, 2a De., México, P 10.

El International Accounting Standards Committee (Comité de Normas Internacionales de Contabilidad), IASC creado en 1973, agrupa a cerca de 80 países entre ellos, Canadá, Estados Unidos y México. Dicho organismo es el encargado de regular la práctica contable en el ámbito internacional, teniendo como objetivos:

A) Formular y publicar Normas de Contabilidad de observancia para la presentación de Estados Financieros y promover la aceptación y aplicación de éstas mundialmente.

B) Mejoramiento y armonización de reglas y normas de contabilidad.

Los países miembros de IASC, aceptan las siguientes obligaciones:

A) Los estados financieros publicados deben cumplir con Normas Internacionales de Contabilidad .

B) Deben persuadir a las autoridades controladoras de mercados de valores y comunidades industriales y de negocios para que los estados financieros publicados cumplan con Normas Internacionales de Contabilidad.

ORGANISMOS ENCARGADOS DE ELABORAR Y APROBAR LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD

Los organismos encargados de la elaboración y aprobación de las normas internacionales de contabilidad son los siguientes

A) Representantes del Consejo; comprende a representantes de organismos contables en trece países y hasta cuatro organizaciones más con interés en los informes financieros.

B) Organismos Miembros; organismos contables profesionales que también son miembros de la Federación Internacional de Contadores - IFAC -, representan a más de un millón de contadores en la industria y el comercio, en la práctica pública, en instituciones académicas y en el gobierno. A enero de 1994 existían 109 Organismos Miembros en ochenta países, los cuales representan a más de un millón de contadores

C) Grupo Consultor, incluye a representantes de usuarios y personas que elaboran estados financieros y organismos que establecen normas, así mismo observadores intergubernamentales.

5 ESTRUCTURA DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD

Las Normas Internacionales de Contabilidad se numeran cronológicamente y cada una de ellas incluye algún tema en particular, sin embargo pueden clasificarse como sigue:

- Conceptos de Información Financiera
- Normas de Contabilidad
- Históricas
- Históricas con ajustes por revaluación

C) NORMAS DE CONTABILIDAD EN CANADÁ

I. ORGANISMOS QUE EMITEN Y APRUEBAN LAS NORMAS CONTABLES

El Instituto Canadiense de Contadores Públicos (CICA) delega en su Comité de Normas de Contabilidad la responsabilidad de publicar recomendaciones sobre asuntos contables, llamadas Normas de Contabilidad Financiera.

Dichas normas regulan la práctica contable de este país y las disposiciones jurídicas en materia contable o relacionadas con el mercado de valores.

Las normas son aplicadas a nivel general a todo tipo de empresas no importando el giro de las mismas

2. ESTRUCTURA DE LAS NORMAS CONTABLES

El Comité de Contabilidad de CICA emite los documentos siguientes:

A) Normas de contabilidad: éstas se clasifican en cuatro categorías.

1. General
2. Partidas específicas
3. Áreas especializadas
4. Información financiera suplementaria

B) Guías Contables: Estas guías dan interpretaciones sobre las normas de contabilidad

C) Estudios de investigación: Constituyen anticipos de problemas contables a ser resueltos por las normas.

D) NORMAS DE CONTABILIDAD EN ESTADOS UNIDOS

I. ORGANISMOS QUE EMITEN Y APRUEBAN LAS NORMAS CONTABLES

A) Comité de Procedimientos Contables del Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA). Este comité preparó las normas llamadas Boletines de Investigación Contable (ARBS), que tuvieron vigencia durante el periodo de 1939 a 1960.

B) Durante el periodo de 1960 a 1973 el mismo (AICPA) a través de su Consejo de Principios de Contabilidad (APB) emite cuatro declaraciones y treinta y un opiniones conocidas como los APBS.

C) En el año de 1973 se crea el Consejo de Normas de Contabilidad Financiera la cual depende de un patronato llamado Fundación Financiera de Contabilidad, dicho organismo es independiente del Instituto Americano de Contadores Públicos y de cualquier otro órgano gubernamental o privado y además tiene a su cargo la responsabilidad de las normas de contabilidad financiera estadounidenses.

D) En 1984 se crea la Fuerza de Trabajo de Emergencia la cual emite los EITF Abstracts, como ayuda al FASB para identificar e implementar partidas de emergencia que finalmente pueden requerir la acción de FASB.

2 ESTRUCTURA DE LAS NORMAS CONTABLES

Debido a la complejidad y extensión de las normas de contabilidad de Estados Unidos , las mismas se dividen en:

- A) Conceptos de Contabilidad
- B) Normas de contabilidad financiera (FAS)
- C) Boletines de investigación contable
- D) Consejo de principios de contabilidad (APBS)

CAPÍTULO III

APLICACIÓN COMPARATIVA

MÉXICO - ESTADOS UNIDOS - CANADÁ

III. APLICACIÓN COMPARATIVA

MÉXICO - CANADÁ - ESTADOS UNIDOS

Las normas de contabilidad de cada uno de los tres países difieren en algunos aspectos, como ya hemos mencionado, ahora analizaremos los aspectos más importantes así como su relación con las normas internacionales de contabilidad.

I) REVELACIONES DE POLÍTICAS CONTABLES

Cabe mencionar que para llegar a comprender el contenido de la información que es presentada en los estados financieros, es necesario tener conocimiento en las políticas contables que la administración de la empresa ha aplicado para el registro y control de las operaciones de la misma.

MÉXICO: BOLETÍN A - 5

En este boletín se señala, la necesidad y obligación de presentar la información contable de cualquier entidad u organización, integrada "en forma clara y comprensible por todos los datos necesarios para juzgar los resultados de operación y la situación financiera que se presente".

Deben presentarse conjuntamente con estados financieros las notas de explicación a los mismos

Las notas pueden estar referenciadas y se pueden presentar al pie de los estados financieros o en hojas por separado, incluso en el mismo cuerpo de los estados financieros

CANADÁ. MANUAL SECCIÓN 1505

La revelación de políticas de contabilidad debe incluirse como parte integral de los estados financieros a través de una descripción clara y concisa.

ESTADOS UNIDOS. OPINIÓN APB - 22

Los estados financieros que presenten información financiera de las operaciones de cualquier organización, ya sea con o sin fines de lucro, deben mostrar las políticas

contables más importantes de dicha organización, sobre las cuales, se basa el registro y control de sus operaciones.

En caso de tratarse de estados financieros a fechas intermedias, no auditados o en los que las políticas contables continúan siendo las mismas que las del ejercicio anterior ; no es necesario presentar dichas políticas

Las políticas contables se deben incluir como primera nota a los estados financieros por lo general se presentan con el título de "Resumen de Políticas Contables Importantes".

Como ejemplo de las principales políticas contables a revelar están :

- A) Base de consolidación
- B) Método de depreciación
- C) Método de inventarios
- D) Amortización de intangibles
- E) Registro de la utilidad en contratos de construcciones a largo plazo
- F) Reconocimiento de los ingresos por concesiones y arrendamientos.

2) CAMBIOS CONTABLES

Dentro de las operaciones normales de una entidad se hace necesario en algunas ocasiones efectuar cambios sobre la aplicación contable de

- 1) Principios de contabilidad,
- 2) Estimaciones contables, y
- 3) Corrección de errores de ejercicios anteriores.

MÉXICO BOLETÍN A-7

En el boletín A-7 (en vigor desde el 1o. de enero de 1994 el nombre de comparabilidad), señala que los cambios en los principios de contabilidad y reglas particulares de cuantificación relacionados con estimaciones contables y ajustes a resultados de años anteriores deben describirse en las notas a los Estados Financieros en los que se produzca la inconsistencia, asimismo las causas que provocaron el cambio y su justificación, señalando porque la regla nueva es preferible y los efectos que tuvo o puede tener en la situación financiera y los resultados de operación de la entidad. Los Estados Financieros de ejercicios anteriores para efectos comparativos deben presentarse como originalmente fueron preparados, el tratamiento de los efectos del ajuste por el cambio a un nuevo principio que afecte periodos previos al cambio no tiene norma específica.

1) CAMBIOS EN LAS REGLAS PARTICULARES

Es común encontrar que existen dos o más reglas aplicables a una situación, cambiar a una regla distinta de la inicial produce una falta de comparabilidad. Cuando exista un evento por primera vez, el aplicar inicialmente una regla no se considera inconsistencia pero puede afectar la comparabilidad.

2) CAMBIOS EN ESTIMACIONES CONTABLES

En el boletín antes mencionado se señala que no son ajustes a resultados de ejercicios anteriores los cambios en las estimaciones a menos de que se trate de una corrección por un error en las mismas.

El efecto por un cambio puede afectar al ejercicio actual y los posteriores al mismo, cuando sea este el caso se debe prorratear entre todos.

Con el propósito de mejorar el control y aplicación de las actividades principales de la organización si se presentan conjuntamente un cambio en una regla particular y en estimaciones contables, y no es posible separar el efecto de cada una, sólo se considerará como un cambio en la estimación.

3) CORRECCIÓN DE EJERCICIOS ANTERIORES

Si las correcciones se presentan en un sólo periodo, se deberán ajustar los saldos iniciales de resultados acumulados o capital contable, cuando se trate de estados financieros comparativos se deberán volver a emitir aquellos ejercicios en los que el impacto del error hubiera sido significativo.

CANADÁ. MANUAL SECCIÓN 1506

En Canadá, el adoptar una política de contabilidad para un evento no ocurrido o un cambio necesario, no es considerado como cambio en las políticas de contabilidad

Cuando se efectúe un cambio en la política contable, debe aplicarse retroactivamente a excepción de que los datos informativos no se puedan determinar en forma razonable o el cambio efectuado sea solo para cumplir con un reglamento contable publicado por el Accounting Standards Committees, que permita su aplicación prospectiva, en tal caso, es necesario modificar los estados financieros de los periodos que han sido comparados, siempre y cuando los efectos se puedan determinar en forma individual para el periodo.

Por cada cambio que se realice en las políticas contables debe revelarse: una descripción del cambio y los efectos del mismo en las utilidades retenidas de los estados financieros.

ESTADOS UNIDOS APB OPINIÓN 20

En E.U.A. se identifican tres casos específicos de cambios en los principios de contabilidad generalmente aceptados, los cuales se denominan como sigue:

1) Cambio de principio contable: resulta de la adopción de un principio de contabilidad generalmente aceptado diferente al que se había venido usando para reportar información financiera.

2) Cambio de estimación contable: es la consecuencia necesaria de la presentación periódica de estados financieros, que se basan en estimados y suposiciones.

3) Cambio de entidad informante:

Es un tipo especial de cambio contable que ocurre cuando una entidad emisora de los estados financieros del ejercicio no es ya la misma que los había venido emitiendo en ejercicios anteriores.

MÉTODOS PARA CONTABILIZAR LOS CAMBIOS CONTABLES Y LA CORRECCIÓN DE ERRORES.

A) El método de la reexpresión retroactiva

B) El método del efecto acumulado, y

C) El método del efecto corriente y subsecuente.

A) MÉTODO DE LA REEXPRESIÓN RETROACTIVA

El efecto del cambio se refleja sobre los ejercicios anteriores al corriente, modificando los estados financieros de esos ejercicios.

B) MÉTODO DEL EFECTO ACUMULADO

El efecto del cambio sobre ejercicios anteriores se refleja en base a los resultados del ejercicio actual.

C) MÉTODO DEL EFECTO CORRIENTE Y SUBSECUENTE

El efecto del cambio se refleja en el ejercicio corriente y los subsecuentes, sin efectuarse la reexpresión de los estados financieros de ejercicios anteriores.

Los métodos antes mencionados se aplican según lo especifican los PCGA.

NORMAS GENERALES APLICABLES A CAMBIOS EN PRINCIPIOS CONTABLES

La mayoría de los cambios realizados en la aplicación de principios contables utilizados como control de las operaciones de una entidad, se deben presentar en forma acumulativa en los resultados del periodo donde se efectuó el cambio

Debe darse a conocer el efecto y justificación de dicho cambio, así como una breve explicación de porque el nuevo principio es preferible

NORMAS PARA CAMBIOS ESPECÍFICOS

En caso de cambios específicos de normas como puede ser:

- 1) El cambio de método de valuación de inventario de UEPS a otro método.
- 2) El cambio de la contabilidad aplicada a contratos de construcción a largo plazo.
- 3) En la industria extractiva, el método, del costo total a otro método, o de otro a este método .
- 4) El cambio del método del retiro - remplazo - mejora, la contabilidad aplicada a las vías férreas, a la contabilidad de la depreciación.

El efecto se debe aplicar en forma retroactiva en el resultado de los ejercicios que fueron afectados, restableciendo la información financiera de cada uno

MÉTODO APLICABLE, SEGÚN EL TIPO DE CAMBIO, QUE SE TRATE:

MÉTODO CONTABLE

Tipo de cambio/ Corrección.	Corriente y Subsecuente	Efecto Acumulado	Reexpresión Retroactiva
--	------------------------------------	-----------------------------	------------------------------------

Cambio de principio		X	
Regla general		X	
Ciertos casos espec.			X
Cambio de estimación	X		
Cambio de entidad		X	
Corrección de errores		X	

3) EVENTOS SUBSECUENTES

Existen circunstancias o eventos que pueden ocurrir después de emitir los estados financieros y que afecta a los mismos. Al periodo que existe entre la fecha a la que

corresponden y la fecha de su emisión se le denomina periodo subsecuente, en el cual pueden ocurrir dos tipos de acontecimientos

A) Aquéllos que proporcionan mayor evidencia respecto a la condiciones existentes a la fecha de los estados financieros.

B) Aquéllos que indican condiciones que surgen después de la fecha de los estados financieros

MÉXICO : BOLETÍN B-13

Con anterioridad en los boletines A-7 (Comparabilidad) y A-5 (Revelación suficiente) el primero señala la conveniencia de utilizar la información existente sobre estimaciones contables en el tiempo en el que se elaboran los estados financieros, en el segundo se menciona la importancia de la información requerida por los participantes en la actividad económica para comparar resultados, evaluar los mismos, planear operaciones y estimar el futuro de la entidad. En el mismo boletín se señala que en caso de que existan eventos posteriores que afecten substancialmente la situación financiera y el resultado de las operaciones de la entidad, entre la fecha de los estados financieros y la emisión de los mismos, deberá revelarse por medio de notas explicativas.

Tomando como base lo anterior, la Comisión de Principios de Contabilidad en junio de 1995, promulgó el Boletín B-13 "Hechos Posteriores a la Fecha de los Estados Financieros"

Este boletín considera como periodo posterior al lapso comprendido entre la fecha de los estados financieros y la fecha en que son autorizados por la administración para su emisión. Por otro lado establece como hechos posteriores a las transacciones y otros acontecimientos de los cuales se tiene conocimiento durante el periodo posterior.

Los hechos posteriores relevantes se dividen en

A) Los que originan modificaciones a los resultados del ejercicio a que se refieren los estados financieros. Por ejemplo, estimaciones para cuentas por cobrar de recuperación dudosa, estimación de pasivos relativos a remuneraciones pagaderas al personal a la fecha de su retiro o posteriormente quedando sujetos a las reglas particulares del boletín D-3.

B) Los que originan modificaciones a la presentación de los estados financieros. Por ejemplo, reestructuración formal de carteras vencidas, incumplimiento de condiciones establecidas en contratos de préstamos

C) Los que originan revelaciones a través de notas de los estados financieros. Por ejemplo, una fluctuación cambiaria de la moneda del país o cambios en la paridad de monedas extranjeras, resultados en ventas o abandonos de activos fijos.

La ocurrencia de cambios en principios de contabilidad y operaciones discontinuadas, ocurridas en el período posterior deben revelarse en notas de los estados financieros.

CANADÁ MANUAL. SECCIÓN 3820

Se deben ajustar Estados Financieros cuando existan condiciones que proporcionen evidencia adicional a las existentes, y no deben ajustarse pero si revelarse los eventos que ocurren entre la fecha de los Estados Financieros y la fecha de terminación de los mismos, cuando no se encuentren relacionados directamente con las condiciones existentes pero que originan cambios significativos en el activo o pasivo del siguiente período, ó podrían tener un efecto significativo en las operaciones futuras de la empresa.

Se puede utilizar información financiera proforma para revelar los efectos subsecuentes.

ESTADOS UNIDOS: FAS - 5

Si desde la fecha de los estados financieros y hasta su emisión existe información disponible del deterioro de un activo o que se ha incurrido en un pasivo, es decir, solo si se considera una pérdida contingente cuantificable es necesario revelarla, dentro de los estados financieros, a través de un ajuste incluyendo además en notas aclaratorias la naturaleza de la pérdida.

En caso de que dicha pérdida no pueda ser cuantificada, solo se revelará en notas a los estados financieros, explicando el porque no se pudo realizar dicha cuantificación.

4) INVENTARIOS

Uno de los elementos más importantes que integran los estados financieros debido al efecto directo sobre las operaciones de cualquier entidad, es el rubro de inventarios, el cual representa dentro de dichos estados financieros, la cantidad de costo que debe ser reconocido como un activo y mantenido en los registros hasta que los ingresos relacionados sean efectuados. Por lo anterior tanto en México, Canadá y Estados Unidos se considera necesaria la correcta valuación de inventarios.

MÉXICO. BOLETÍN C - 4

El rubro de inventarios se encuentra reglamentado en el boletín C-4 de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, el cual se refiere a empresas industriales y comerciales, exceptuando a las de servicio, constructoras, extractivas, etc

A) INVENTARIO.

CONCEPTO

Inventario es todo aquel bien que posee una empresa y que tiene por destino la venta o producción para su posterior venta; este tipo de bienes se integra por: materia prima, producción en proceso, productos terminados, material de empaque y refacciones

B) REGLAS DE VALUACIÓN:

El costo de los inventarios esta conformado por el total de erogaciones realizadas para la adquisición de un bien, o para darle al mismo su condición de uso o venta.

C) REGLAS DE PRESENTACIÓN:

Para el registro y presentación de los inventarios es importante desglosar los siguientes conceptos:

- 1) Materia prima y materiales
- 2) Mercancías en tránsito
- 3) Anticipo a proveedores
- 4) Producción en proceso
- 5) Productos Terminados

Presentándolos dentro del activo circulante.

D) SISTEMAS DE COSTOS

El sistema de costos elegido puede llevarse sobre la base de costos históricos o predeterminados, siempre y cuando estos últimos se aproximen a los históricos bajo condiciones normales de fabricación.

E) MÉTODOS DE VALUACIÓN:

Los métodos de valuación de inventarios establecidos por este boletín son; Costo Identificado, Costo Promedio, PEPS (los inventarios quedan actualizados y los costos quedan registrados a costos de las primeras adquisiciones), UEPS (los inventarios quedan valuados al costo de adquisición más antiguo y el costo queda actualizado, el costo puede diferir en forma importante de su valor actual), Detallista (se obtiene el inventario

valuando las existencias al precio de venta y deduciéndoles los factores de margen de utilidad bruta, para obtener el costo por grupo de actividades)

F) MODIFICACIONES A LA REGLA DE VALUACIÓN:

Cuando existan cambios importantes en los precios de mercado o se presente obsolescencia y lento movimiento de los artículos que integran el inventario, se hace necesario modificar la regla de valuación de los mismos en base a lo siguiente:

1. Costo o valor de mercado, el que sea menor, siempre y cuando el valor de mercado exceda el valor de realización y que el valor de mercado no sea menor que el valor neto de realización.
2. El ajuste al costo del inventario se (hace para presentar razonablemente los resultados del ejercicio, modificando el mismo) debe reflejar en los resultados del ejercicio en que se origine.

CANADÁ: MANUAL SECCIÓN 3030.

A) SISTEMAS DE VALUACIÓN

Es importante recordar que la técnica contable ha desarrollado dos sistemas para valuar los inventarios, costeo directo y costeo absorbente.

Canadá acepta el uso del costeo absorbente únicamente

B) MÉTODOS DE VALUACIÓN:

En Canadá se han aceptado los siguientes métodos de valuación: PEPS, UEPS, Costo Promedio, Costo Identificado y Costo Estándar, la opción de cualquiera de estos métodos, va en función de la situación económica tanto del país como de las propias empresas.

C) REGLAS DE VALUACIÓN:

En Canadá para llevar a cabo la valuación de los inventarios no toma en cuenta gastos originados por circunstancias anormales, así como gastos generales fijos que distorsionan el resultado neto del periodo, " en caso de una situación fluctuante "de producción " .

Se aprueba la inclusión de gastos generales de producción en el costo de los inventarios hasta el grado que los mismos se relacionen con hacer que dichos inventarios se encuentren listos para su venta.

D) MODIFICACIÓN DE LA VALUACIÓN DEL INVENTARIO.

El inventario es valuado al costo o al valor más bajo entre costo o valor de mercado

La modificación efectuada a la valuación del inventario se debe reflejar y revelar en los resultados del ejercicio en que ocurra , :

ESTADOS UNIDOS: ARB - 43

A) INVENTARIO

CONCEPTO

Se denomina inventario a la totalidad de partidas de bienes muebles tangibles que se tienen para la venta, en el curso ordinario del negocio, están en proceso de producción, para su posterior venta, están para ser consumidos en la depreciación de bienes o servicios disponibles para la venta.

B) REGLAS DE VALUACIÓN

El valor de los inventarios está constituido por el total de desembolsos y cargos, directos e indirectos, necesarios para llevar a los bienes a su condición y lugar presentes.

Para dicha valuación se deben excluir todos aquellos costos considerados como anormales.

C) REGLAS DE PRESENTACIÓN

De acuerdo con la norma Estadounidense los inventarios se presentan dentro del balance general como un activo corriente, desglosado en:

- A) Productos terminados
- B) Productos en proceso
- C) Materia prima.

D) SISTEMAS DE VALUACIÓN

Acepta únicamente el Costeo Absorbente.

E) MÉTODOS DE VALUACIÓN

Son aceptados los métodos PEPS, UEPS, Costo Identificado, Costo Estándar y Costo Promedio.

F) MODIFICACIÓN A LA VALUACIÓN DEL INVENTARIO

El inventario es valorado al costo o al valor más bajo entre costo o valor de mercado

A) El valor de mercado no debe ser mayor al valor neto de realización

B) El valor de mercado no debe ser menor que el valor neto de realización menos el margen de utilidad normal.

PARTIDAS DERIVADAS POR DETERIORO, OBSOLESCENCIA, ETC. ARB 43

Cuando exista evidencia de que la realización de los bienes será inferior a su costo y esto sea por causa del deterioro físico, la obsolescencia, los cambios en los niveles de precios u otras causas la diferencia debe ser reconocida como una partida del ejercicio

CASTIGO DE INVENTARIOS

Cuando no se espere que se generen pérdidas por el aumento del costo de ciertos artículos de dicho costo de otros artículos similares no se deben castigar los inventarios.

GASTOS GENERALES DISTINTOS DE LOS GASTOS GENERALES DE PRODUCCIÓN

Se aprueba la inclusión de gastos generales distintos a los gastos generales de producción, en el costo de los inventarios, hasta el grado en que los mismos se relacionen con el proceso productivo.

INVENTARIOS VALUADOS ARRIBA DE SU COSTO

Sólo en casos excepcionales los inventarios pueden valuarse arriba de su costo, esto se limita a metales preciosos que tienen un valor monetario fijo sin un costo sustancial de mercado.

PEDIDOS ACEPTADOS EN FIRME

Las pérdidas netas acumuladas de pedidos aceptados en firme, de bienes para el inventario si son importantes deben ser reconocidos en las cuentas y revelar por separado las cantidades en el estado de resultados.

5) PROPIEDADES, MAQUINARIA, PLANTA Y EQUIPO (ACTIVO FIJO)

Bajo éste rubro son presentados los conceptos relacionados a inmuebles, maquinaria y equipo, que son adquiridos con el objeto de ser utilizados por las entidades para el mejor desarrollo de sus operaciones tanto de producción, distribución y administración. El costo

de este activo se ve reflejado en el resultado de cada ejercicio a través del concepto de depreciación

MÉXICO: BOLETÍN C - 6

CONCEPTO

Son bienes o usufructo, que se adquieren para ser utilizados.

REGLAS DE VALUACIÓN

De acuerdo al principio valor histórico original se valúan a costo de adquisición, construcción o a su valor equivalente, del bien tangible y reconocer, si es necesario, el efecto de la inflación en el valor de los mismos.

COSTO DE ADQUISICIÓN:

Es el precio neto pagado o generado más todos los gastos y costos necesarios para poder tener el activo en el lugar y condiciones que permitan su funcionamiento.

COSTO DE CONSTRUCCIÓN:

Son los gastos directos e indirectos incurridos que se devenguen durante el periodo de la misma, dicho periodo termina cuando el bien esta en condición de entrar en servicios

Los bienes adquiridos en moneda extranjera, serán registrados a tipo de cambio de la fecha de adquisición.

CONCEPTOS QUE INTEGRAN EL ACTIVO FIJO:

Terrenos

Edificio

Maquinaria

Moldes

Adaptaciones o mejoras a cualquiera de los anteriores

Reconstrucciones

Reparaciones (mayores o extraordinarias)

Activos Ociosos y Abandonados: Sólo se presentan por separado en el balance o en notas al mismo cuando el periodo de no utilización sea prolongado pero que aún sea posible que entre en servicio.

REGLAS DE PRESENTACIÓN:

La presentación de los activos fijos en el balance general se localiza después del activo circulante deduciendo del total de los activos fijos el importe total de la depreciación

acumulada. La integración del activo fijo en inmuebles, maquinaria y equipo puede presentarse en el balance general o en una nota por separado.

Las construcciones en proceso se presentan por separado de los edificios terminados y es conveniente se haga mención de la cifras a que ascenderán los proyectos por separado.

CANADÁ: MANUAL SECCIÓN 3060 Y 1625.

La base de valuación de este activo, es el costo de adquisición erogado para dejar en condiciones de uso a los bienes a partir de 1990 son eliminadas las revaluaciones que eran aceptadas en años anteriores. Los avalúos que fueron registrados en los estados financieros previos a esa fecha deben permanecer en existencia. Cuando se adquiere una canasta de bienes, los costos individuales son asignados con referencia a su valor justo.

ESTADOS UNIDOS: FAS - 93

Los activos fijos, conocidos como propiedad, planta y equipo, activos de planta, se utilizan para producir, distribuir productos y servicios.

CONCEPTOS QUE INTEGRAN EL ACTIVO FIJO

Terrenos

Edificios

Muebles

Implementos

Equipo

Vehiculos

CARACTERÍSTICAS DE LOS ACTIVOS FIJOS

1. Se adquieren para usarlos en la operaciones y no para venderlos.
2. Tiene vida útil prolongada.

COSTO DEL ACTIVO

Incluye desembolsos necesarios para preparar al activo para su uso. Se pueden capitalizar los costos por demolición y remoción (menos el valor residual) de estructuras ubicadas en terrenos comprados para la construcción de edificios.

Se pueden valorar de la siguiente forma:

A) Costo Histórico: Incluye el precio pagado y gastos necesarios para su uso.

B) Costo de Reposición Monto necesario para reponer un activo (valor razonable de mercado).

C) Valor Presente Valor de un bien que vence en el futuro.

D) Ajuste por Nivel General de Precios. Ajuste del activo de acuerdo con el poder adquisitivo actual.

6) DEPRECIACIÓN

La depreciación es una forma de distribuir los costos de las inversiones, en los resultados de las operaciones de las entidades, con el propósito de reflejar también, la situación financiera y el flujo de efectivo, en la práctica se utilizan varios métodos para determinar la depreciación a registrarse.

MÉXICO: BOLETÍN C - 6

La depreciación se utiliza con el fin distribuir el costo de los activos fijos físicos tangibles atendiendo a su utilización medida a través de el tiempo o en base al número de unidades que pueda producir, entre la vida útil estimada del bien.

REGLAS GENERALES

El método utilizado para la aplicación de la depreciación a resultados de cada ejercicio, debe seleccionarse considerando las políticas de la entidad y características del bien. Así mismo la aplicación del método a utilizar debe ser consistente desde la fecha en que empiezan a utilizarse los activos

Si existen activos sin utilizarse o su instalación se llegue a prolongar, la depreciación correspondiente se cargará a resultados.

Es importante mencionar que las depreciaciones fiscales al respecto no deben considerarse como reglas generales para determinar el porcentaje a depreciar en cada ejercicio, debido a que no siempre indican adecuadamente la vida útil de los bienes a depreciar.

REGLAS DE PRESENTACIÓN

La depreciación acumulada se presenta como una cuenta complementaria del activo fijo dentro del balance general, en el caso de que dicho estado financiero sólo refleje el activo fijo neto, la depreciación deberá revelarse en notas a los mismos.

La depreciación se deduce al activo fijo tangible, para poder conocer el activo fijo neto.

Los activos fijos se clasifican en:

A) Inversiones sujetas a depreciación como: edificios, maquinaria y equipo, muebles y enseres, herramienta pesada, vehículos, etc

B) Inversiones no sujetas a depreciación como el terreno que no se deprecia y por el contrario su valor aumenta debido a la plusvalía y otros fenómenos económicos

El método y las tasas, de la depreciación deben presentarse o mencionarse en los estados financieros.

Es necesario mencionar dentro de las notas a los estados financieros el porcentaje de depreciación aplicado, así como el importe anual de la misma.

Los activos fijos totalmente depreciados deberán presentarse en el balance general con su valor de costo y por separado su depreciación acumulada.

Cuando los activos fijos totalmente depreciados se sigan utilizando, deben reflejarse en los estados financieros, su valor de costo y su depreciación acumulada por separado.

Los activos ociosos y abandonados deberán presentarse en un renglón especial y la capacidad no utilizada en una nota aclaratoria.

MÉTODOS DE DEPRECIACIÓN

DEPRECIACIÓN ACELERADA

Es aquella que se determina en proporción mayor a la normal por considerar que el bien tangible objeto de la misma perderá su valor con mayor rapidez a la usual. Se aplica también cuando la vida útil se considera menor que la vida física.

DEPRECIACIÓN EN LÍNEA RECTA

Es aquella que se determina en igual valor durante todos los periodos, mediante la aplicación de un porcentaje fijo. Este es el criterio de depreciación que considera para casos normales la ley del impuesto sobre la renta.

DEPRECIACIÓN POR UNIDADES / MÁQUINA

Aquella que se calcula de acuerdo al número de unidades que podrá trabajar una máquina en su vida útil. Estas unidades pueden ser horas, productos, etc. (Si una máquina está diseñada para trabajar 3,000 horas y después perder su vida económica, cada periodo se depreciará en la parte proporcional a las horas / máquina consumidas.

DEPRECIACIÓN DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO

En Canadá el concepto de amortización es similar al concepto de depreciación utilizado en México y Estados Unidos.

REGLA GENERAL

La aplicación de la amortización de los bienes de capital se debe realizar en base a la vida limitada y utilización del bien.

Cuando la vida útil de un activo diferente a los terrenos de cuarenta años, pero que no se pueda demostrar claramente o en forma estimada, el periodo de amortización deberá limitarse a esos cuarenta años.

El importe que debe cargarse al resultado por concepto de amortización se debe basar sobre lo siguiente:

- A) El costo menos el valor de recuperación al final de la vida de los activos y;
- B) El costo disminuyendo el valor residual de la vida útil del activo.

MÉTODOS DE AMORTIZACIÓN

A) LÍNEA RECTA

Se realiza el cargo continuo a resultados en base al tiempo de vida, en que puede ser utilizado el bien.

B) MÉTODO VARIABLE

Se realiza el cargo a resultados por concepto de amortización, en base a la utilización del bien.

Cuando se presenten eventos de gran significación que afecten la vida útil de un activo intangible, deberá modificarse o revisarse el método de amortización.

ESTADOS UNIDOS: FAS - 93

DEPRECIACIÓN DE INMUEBLES, PLANTA Y EQUIPO FAS - 93.

Los PCGA usualmente requieren que los activos fijos que se registren a su costo y este valor en libros se reduce periódicamente, en forma sistemática y racional.

Los métodos utilizados para depreciar los bienes tangibles son.

1. Línea recta
2. Unidades de producción
3. Suma de dígitos
4. Saldo decreciente

BASE DE DEPRECIACIÓN

Es el costo del activo, más desembolsos necesarios para preparar el activo para su uso.

VALOR RESIDUAL

Es el valor al final de la estimación de la vida útil estimada del activo tangible.

VIDA ÚTIL ESTIMADA

Es el lapso durante el cual el bien es utilizado.

TIPOS DE DEPRECIACIÓN

DEPRECIACIÓN FÍSICA

Esta relacionada con el uso y deterioro de un activo depreciable con el tiempo.

DEPRECIACIÓN FUNCIONAL.

Ocurre por obsolescencia del activo, cuando ya no puede producir

MÉTODOS DE DEPRECIACIÓN

LÍNEA RECTA

Es igual al costo menos el valor residual entre la vida útil estimada (años).

UNIDADES DE PRODUCCIÓN

Es igual al costo menos el valor residual entre unidades estimadas

SUMA DE LOS DÍGITOS

Es una depreciación acelerada, la que en los primeros años se utiliza una tasa más alta (se asigna cada año de vida útil su dígito correspondiente y posteriormente se suma).

SALDO DECRECIENTE O MÉTODO DEL PORCENTAJE FIJO DEL VALOR EN LIBROS

El primer año, la depreciación es igual al doble del gasto calculado según el método de línea recta y en los años subsecuentes se aplica el mismo porcentaje al valor restando en libros.

Otros tipos de depreciación usados con menor frecuencia son:

A) Depreciación de costo de reposición

B) Depreciación al retiro

C) Depreciación al valor presente.

La depreciación acumulada se resta de los activos respectivos, revelando en los estados financieros o en sus notas la siguiente información:

1. Gasto de depreciación para el ejercicio.
2. Saldos de las principales cuentas de activos depreciables.
3. Acumulación de depreciación por clase y en total.
4. Métodos usados al computarse la depreciación por clases principales.

7) AMORTIZACIÓN

La amortización es la absorción de los bienes intangibles a través de los costos y gastos de los periodos en que se ven beneficiados por el uso de dichos bienes

MÉXICO. BOLETÍN C-8

La amortización debe iniciarse cuando la compañía ha terminado su etapa preoperativa, mediante un método consistente, racional y sistemático, regularmente se usa el método de línea recta.

Cuando la duración del activo intangible no tenga un periodo definido de vida útil, debe estimarse en base a criterio prudencial, utilizando y eligiendo una propuesta para la estimación del periodo a amortizar, siempre y cuando la decisión sea equitativa para los usuarios de la información contable.

Cuando se determina que el bien intangible ha perdido su valor, el remanente pendiente por amortizar se cargará a resultado del ejercicio según corresponda.

REGLAS DE PRESENTACIÓN

La amortización se debe presentar como parte del último rubro del activo, disminuyendo el activo intangible, cuando sea de gran importancia deberá presentarse por cuenta específica en el cuerpo al balance general o a través de notas al estado financiero. Cuando el intangible pierde valor y se carga a resultados, deberá revelarse el caso en las mismas notas.

GASTOS EN LA EMISIÓN Y DESCUENTO DE OBLIGACIONES

Las empresas cuando colocan las obligaciones en el mercado y hay una tasa de interés más alta que la nominal del título, la empresa debe colocar sus valores a menor precio, originan al inversionista un rendimiento igual al que se obtiene en el mercado, esos gastos y los de colocación deberán aplicarse en los periodos que se beneficien por obtener este financiamiento.

Si la emisión fue liquidada en un solo pago, la aplicación mensual del descuento y gastos de emisión diferidos se hará en línea recta durante la existencia del financiamiento, ya que el cargo por intereses será uniforme, y si la liquidación es en pagos periódicos, el cargo por intereses, descuento y gastos de emisión diferidos deberán aplicarse mensualmente en la misma proporción decreciente.

GASTOS DE INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO

Comprenden únicamente:

A) Costos de los materiales utilizados directamente

B) Depreciación de los equipos, instalaciones y edificios destinados únicamente a investigación y desarrollo, que no tengan algún otro uso.

C) Sueldos y salarios y demás costos relacionados con el personal dedicado directamente a la investigación y desarrollo.

D) Costo de patentes, procesos, fórmulas y otros intangibles.

En atención a su importancia relativa el total de gastos de investigación y desarrollo cargados a resultados en el periodo deben revelarse en el cuerpo de los estados financieros o en una nota.

GASTOS DE MERCADOTECNIA

Son los que se incurren con el objetivo inmediato de obtener conocimiento del mercado para un producto o servicio, darlo a conocer, desarrollar o mantener la preferencia del consumidor.

Es permitido diferir los gastos iniciales incurridos en una campaña de publicidad o promoción a realizarse en un lapso específico, para amortizarse en un plazo máximo de un año

GASTOS PREOPERATIVOS

La amortización debe iniciarse inmediatamente que la empresa deja la etapa preoperativa. Se estima que el período de amortización será corto ya que se reciben los beneficios en los primeros años y las empresas van sufriendo cambios gradualmente, en lo organizado inicialmente. El método de amortización se da normalmente en línea recta, con base en unidades de producción o decrecientes.

GASTOS DE REORGANIZACIÓN, RENUNCIACIÓN, REAJUSTE Y ENTRENAMIENTO DE PERSONAL

Deben cargarse a gastos del período independientemente de la magnitud o frecuencia de ellos. Si estos gastos se presentaran periódicamente no representarían ninguna ventaja a los lectores de los estados financieros en la medición de los resultados periódicos o al registrarlos como cargos diferidos.

CANADÁ MANUAL SECCIÓN 3450.

ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

COSTO DE INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO

Es la actividad que se realiza con el fin de obtener conocimientos científicos o técnicos la cual puede estar o no orientada directamente hacia una aplicación específica. El desarrollo es la aplicación de los conocimientos obtenidos, de la investigación ya sea para perfeccionamiento de materiales, herramientas productos, procesos, etc.

EJEMPLOS DE ACTIVIDADES REALIZADAS EN LA ETAPA DE INVESTIGACIÓN

- A) Investigaciones de laboratorio dirigida a la obtención de nuevos conocimientos**
- B) Formulación conceptual y diseño de productos posibles o procesos alternativos.**

EJEMPLOS DE ACTIVIDADES REALIZADAS EN LA ETAPA DE DESARROLLO

- A) Evaluación de productos o procesos alternativos.**
- B) Diseño de herramientas, conductores, moldes y datos que involucren tecnología nueva.**
- C) Diseño, construcción y prueba de preproducción de prototipos y modelos.**

Las actividades de investigación de mercado y promocionales, pueden ser tratados como costos de desarrollo.

Los costos de investigación y desarrollo incluyen

1) El costo de materiales y servicios consumidos en las actividades de investigación y desarrollo.

2) Los salarios de personas que intervienen directamente con la investigación y desarrollo.

3) La depreciación del equipo que es utilizado para desarrollar las actividades de investigación y desarrollo, así como la amortización de intangibles que se encuentran relacionados con dichas actividades.

Los costos de desarrollo deben cargarse como gastos del periodo en que fueron incurridos, excepto que se reúnan los requisitos siguientes:

1) Cuando un proyecto de desarrollo se considera como activo diferido los costos del mismo deben diferirse en la medida en que su recuperación pueda considerarse razonablemente asegurada.

En caso de que los costos de desarrollo excedan los ingresos esperados, la diferencia debe ajustarse contra los gastos del periodo.

La amortización de los costos de desarrollo diferidos a periodos futuros debe comenzar con la producción comercial o el uso del producto o proceso y deberá cargarse como un

gasto con bases sistemáticas y racionales tomando en consideración la venta o el uso del producto.

Los costos de desarrollo de los proyectos diferidos se deben revisar al termino del año contable y en caso de que el criterio que los justificaba como tales ya no se presente, el saldo no amortizado del balance se debe ajustar a un cargo de resultados del periodo.

E.U.A.: FAS - 2

COSTOS DE INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO

Los elementos que integran los costos de investigación y desarrollo para descubrir nuevos productos, servicios, procesos, técnicas a mejorar las ya existentes, se contabilizan como gasto cuando se incurra excepto la maquinaria, equipo e instalaciones que tengan otros usos futuros, los cuales se capitalizan y amortizan con cargo a gastos

Los costos de actividades de investigación y desarrollo que se estime tendrán otros usos futuros se capitalizan mientras que los demás costos relacionados se registran en gastos directamente.

REVELACIÓN

En los estados financieros que se presenten de cada ejercicio, se debe revelar el monto de gastos de investigación y desarrollo cargados a resultados así como las políticas contables que indiquen la base de amortización y el monto diferido en cada periodo

EMPRESAS EN ETAPA DE DESARROLLO

Los principios de contabilidad generalmente aceptados aplicados a una empresa en operación, norman los ingresos de una empresa en desarrollo y determinan cuando un costo incurrido por dicha empresa debe ser cargado a gastos directamente o debe ser capitalizado o diferido.

Tanto los gastos de investigación como los de desarrollo deben aplicarse directamente a resultados conforme al FAS - 2 .

El FAS - 7 solo presenta normas de revelación para las empresas en etapa preoperativa relativas a identificar los estados financieros que corresponden a dicha etapa.

Las pérdidas acumuladas durante la etapa de desarrollo se presentan en el capital contable.

8) EFECTOS Y RECONOCIMIENTO DE LA INFLACIÓN

Los estados financieros se preparan de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados esto es, se preparan de acuerdo al costo histórico siendo este la característica primordial para la mayoría de los componentes de dichos estados financieros.

En la actualidad con vista a resolver los problemas de distorsión causados por los cambios en el poder adquisitivo de la moneda y por cambios en el valor de activos y pasivos, surgidos con posterioridad a la fecha de adquisición o surgimiento de estos, se ha establecido la posibilidad de reflejar dichos cambios en la información financiera.

Es cierto que en algunos aspectos las diferencias no es que existan conceptualmente, sino que nacen de circunstancias distintas; entre las que destacan las disposiciones mexicanas para enfrentar el problema inflacionario que, cuando fue más agudo en los países del norte, el índice respectivo sólo rebaso ligeramente el 10% y esto por poco tiempo.

Las normas establecidas por el boletín B-10, son distintas pero no por ello rechazadas en Canadá o en Estados Unidos prueba de ello es que la Comisión Nacional de Valores de este último país, ha considerado que las reglas correspondientes son adecuadas para la presentación de información financiera en un entorno inflacionario.

MÉXICO BOLETÍN B-10

En México se encuentra vigente el Boletín B-10, haciéndose obligatoria su aplicación a partir del año de 1979, debido al marco económico inflacionario que presenta desde esa década nuestro país. Hoy en día el mencionado Boletín cuenta con cinco modificaciones.

El primer boletín emitido para revelar los efectos de la inflación en la información financiera, fue el Boletín B-7, a finales de 1979 básicamente pretendía dar una mayor significación a la información contenida en los estados financieros. Anteriormente en 1973 el IMCP había emitido el boletín B-5 "Registro de transacciones en moneda extranjera" en el que a través de la circular 14 en 1980, se establece que las fluctuaciones cambiarias deben afectar los resultados del periodo, después en la circular 14, en 1983, se permitió otro procedimiento debido al tratamiento para el efecto por posición monetaria, establecida en el boletín B-7.

OBJETIVOS.

El boletín B-10, aplicable a las empresas que preparan los estados financieros básicos, establece reglas relativas a la valuación y presentación de información financiera, afectada por la inflación.

Posteriormente debido al incremento desmedido del fenómeno inflacionario, se hizo necesario, adecuar las reglas establecidas para el reconocimiento de los efectos de dicho fenómeno, por lo que en el mismo año (1983) el IMCP emite el Boletín B-10, teniendo como objetivo el establecimiento de reglas de valuación y presentación de partidas relevantes contenidas en la información financiera, que son afectadas por la inflación.

El ya mencionado boletín, en sus normas generales, marca dos métodos para la actualización, simultáneos en su aceptación internacional.

A) Ajuste por cambios en el nivel general de precios: utilizando pesos constantes en lugar de pesos nominales, calculando un factor, derivado del Índice Nacional de Precios al Consumidor.

B) Costos Específicos o también conocido como valores de reposición: Costo en el que incurriría una empresa, en la fecha de los estados financieros, para adquirir o producir un artículo igual al que tiene.

No deben utilizarse ambos métodos al mismo tiempo, en caso contrario sólo podrá efectuarse entre activos de naturaleza diferente y que no pertenezcan a un mismo rubro.

CONSOLIDACIÓN

En este caso las empresas que consolidan deben manejar los mismos métodos de valuación

PRIMERA ACTUALIZACIÓN

Deben actualizarse (por cualquiera de los dos métodos) cuando menos los siguientes rubros:

A) Inventarios y Costo de Ventas.

B) Inmuebles maquinaria y equipo, depreciación acumulada y la depreciación del periodo.

C) Capital Contable

y determinar:

1) Retenm.

2) Costo Integral de Financiamiento.

La actualización así como el Retenm y Costo Integral de Financiamiento, deben incorporarse en los estados financieros básicos. Además de revelar: el método utilizado, criterios de cuantificación, significado e implicación de ciertos conceptos, referencia comparativa a los datos históricos, etc.

INVENTARIOS

Puede aplicarse cualquiera de los dos métodos mencionados, el primero se determina mediante un factor derivado del Índice Nacional de Precios al Consumidor, el segundo puede determinarse por cualquiera de los siguientes medios, cuando éstos sean representativos del mercado:

1. Determinación del inventario aplicando el método(PEPS).
2. Valuación del inventario al precio de la última compra efectuada en el ejercicio.
3. Valuación del inventario al costo estándar
4. Emplear índices específicos para los inventarios, con base en estudios técnicos.
5. Emplear costos de reposición cuando éstos sean substancialmente diferentes al precio de la última compra efectuada en el ejercicio.

El importe del inventario no debe exceder a su valor de realización .

COSTO DE VENTAS

Se actualiza para relacionar el precio de venta, con el costo que le hubiera correspondido al momento de la misma

Los métodos a utilizar podrán ser, al igual que para inventarios.

A) Ajuste por cambios en el nivel general de precios

B) Costos Específicos (Valores de Reposición) A través de

1) Un índice específico

2) El método UEPS cuando en el ejercicio se hayan consumidos capas de años anteriores, se debe complementar con los ajustes correspondientes

3) Costos estándar.

4) Determinar el valor de reposición de cada artículo en el momento de su venta

Si se utiliza el mismo procedimiento para actualizar el inventario y costo de ventas existirá congruencia, si la actualización es a nivel de artículos disponibles para su venta, excepto cuando se utilice PEPS y UEPS.

INMUEBLES MAQUINARIA Y EQUIPO Y DEPRECIACIÓN

Se actualizarán los valores en libros, a través de los dos métodos ya señalados:

A) Ajuste por cambios en el nivel general de precios.

B) Costos específicos (valores de reposición), este se puede determinar:

1) Mediante avalúo de un perito independiente (estudio técnico).

2) Empleando un índice específico del Banco de México u otra institución de prestigio.

En ejercicios posteriores el valor en libros será el último valor actualizado menos la depreciación acumulada. Los activos en desuso se valorarán a su valor neto de realización.

DEPRECIACIÓN

La depreciación del ejercicio se basará en el valor actualizado de activos así como en su vida probable, tanto la depreciación a costos históricos como los actualizados, deben de utilizar las mismas tasas y procedimientos.

El costo original se debe actualizar con el índice que corresponda y a la cifra resultante se debe aplicar la proporción de vida útil consumida, con relación a la vida probable reestimada, en esta forma se obtiene el costo y la depreciación acumulada actualizada. Lo anterior con el fin de corregir la diferencia que se presenta entre el activo fijo y la depreciación acumulada al aplicar el Índice Nacional de Precios al Consumidor (siendo esta, mayor desproporcionadamente si se computara sobre una base realista de vida útil).

Los activos fijos actualizados se presentarán en el balance general y la depreciación en el estado de resultados.

CAPITAL CONTABLE

Debe actualizarse el capital contable, para conocer la cantidad necesaria que pueda mantener la inversión de los accionistas en términos del poder adquisitivo de la moneda, equivalente a las fechas en que se hicieron las aportaciones y en que las utilidades les fueron retenidas.

Para actualizar el capital contable, se debe reconstruir por antigüedad de saldos el valor original del capital social, aportaciones, utilidades retenidas, utilidad del ejercicio, superávit donado y actualización a pesos de cierre del ejercicio, mediante Índice Nacional de Precios al consumidor. En actualizaciones subsecuentes, también se aplicará el índice.

Las pérdidas también se actualizarán, no se debe incluir el superávit por revaluación que se hubiera capitalizado.

RESULTADO POR TENENCIA DE ACTIVOS NO MONETARIOS

El resultado por tenencia de activos no monetarios se deberá determinar en los estados financieros básicos. Representa el incremento en el valor de los activos no monetarios por encima o por debajo de la inflación. Cuando el incremento sea mayor al obtenido con la utilización del Índice Nacional de Precios al Consumidor, se originará una utilidad en caso contrario una pérdida. Sólo existirá cuando se utilicen los métodos de actualización.

COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO

En época inflacionaria, incluye intereses, fluctuaciones cambiarias y resultado por posición monetaria, ya que estos conceptos repercuten en el monto a pagar por la deuda. Este costo de financiamiento debe registrarse en resultados.

Todas las partidas actualizadas deberán registrar su contrapartida

Estas normas pertenecen al documento original y posteriormente se emitieron cuatro documentos de adecuaciones al boletín, de los cuales se mencionan los aspectos más importantes a continuación.

PRIMER DOCUMENTO DE ADECUACIONES AL BOLETÍN B-10

En 1985 se dio a conocer el primer documento de adecuaciones el cual establecía que el balance general se debía actualizar haciendo énfasis en las partidas no monetarias, en el estado de resultados se debían actualizar los costos y gastos asociados con los activos no monetarios. Se lograba así que el balance general se expresará en pesos de cierre y el estado de resultados a pesos de poder adquisitivo del promedio del año.

SEGUNDO DOCUMENTO DE ADECUACIONES AL BOLETÍN B-10

En 1987 se emitió el segundo documento éste trataba que los estados de resultados de ejercicios anteriores, en caso de comparación, se reexpresarán a pesos de poder

adquisitivo del ejercicio actual, además, en uno de sus párrafos mencionaba que una mejor comparabilidad se lograría si primero se actualizaban los estados financieros originalmente emitidos a pesos de poder adquisitivo al cierre del ejercicio.

TERCER DOCUMENTO DE ADECUACIONES AL BOLETÍN B-10

Las adecuaciones al boletín por tercera ocasión se dieron en 1990, las más importantes son las siguientes:

1. Todos los estados financieros deben expresar las cifras en moneda de un mismo poder adquisitivo, es decir pesos de cierre del último ejercicio. Los mismos deben permitir una comparación homogénea.

2. Se deben presentar los conceptos del capital contable en el balance general.

Las partidas del estado de resultados, primero se actualizarán mes a mes; segundo, las cifras obtenidas, conforme a lo anterior, se actualizarán a pesos de cierre del ejercicio.

El capital contable al actualizarse, deberá distribuirse entre los diferentes rubros que lo componen.

En notas a los estados financieros debe revelarse que la información ha sido expresada a pesos de poder adquisitivo a la fecha de los mismos.

CUARTO DOCUMENTO DE ADECUACIONES AL BOLETÍN B-10

En éste documento, se le da más importancia al tratamiento de la posición monetaria en moneda extranjera.

En forma general , el documento indica que además de revelar la posición monetaria extranjera en el cuerpo de los estados financieros o a través de notas, debe incluir, la revelación de instrumentos de protección contra riesgos cambiarios, la posición de activos y pasivos no monetarios de origen extranjero, (su costo de reposición se puede determinar solamente en moneda extranjera) y el monto de exportaciones e importaciones de bienes y servicios (excluyendo los de activos fijos).

QUINTO DOCUMENTO DE ADECUACIONES AL BOLETÍN B-10

Este documento se pretendía entraría en vigor a partir del 1o. de enero de 1996, pero debido a la situación económica que se presenta actualmente en nuestro país no podrá llevarse a cabo sin embargo, consideramos necesario incluir las disposiciones establecidas en el mismo.

La Comisión de Principios de Contabilidad considera que el método de ajustes en el nivel general de precios será el único aceptado para la actualización de activos no monetarios lo anterior en virtud de que dicho método no viola el principio de valor histórico original y se

apega a los requerimientos actuales de información tanto nacional como internacional en base a lo anterior el método de costos específicos, será discontinuado y en caso de que se informe los costos específicos relativos a los activos no monetarios deberán formar parte de las notas a los estados financieros, revelando el valor de reposición y el valor neto de reposición además de la metodología utilizada.

CANADÁ: MANUAL SECCIÓN 4510

INFORMACIÓN FINANCIERA SUPLEMENTARIA

En este boletín se indican los lineamientos a seguir para reflejar los efectos de los precios cambiantes en la información financiera.

De acuerdo a lo que establecido en la Norma Canadiense, las entidades que se encuentran obligadas a presentar los efectos de los precios cambiantes en sus estados financieros, son las siguientes:

1. Las empresas que cotizan sus acciones dentro del mercado público de valores, y que a su vez cuenten con los siguientes requisitos:

A) Los inventarios y sus inversiones realizados en activo fijo (antes de la deducción del agotamiento y de la amortización) sumen cincuenta millones de dólares o más

B) Los activos totales (después de la deducción acumulada, agotamiento y de la amortización) totalicen trescientos cincuenta millones de dólares o más. Esto al inicio del año fiscal por el cual se preparan los Estados Financieros.

Por otro lado las empresas que producen activos de bienes raíces, bancos, fideicomisos y compañías de seguros, no están obligados a aplicar los lineamientos de este pronunciamiento.

REVELACIONES

La información que se debe presentar al final del ejercicio junto con estados financieros es la siguiente:

A) El importe del costo actual del costo de ventas, el agotamiento y amortización de propiedad planta y equipo o, el importe de los ajustes al costo actual para dichas partidas,

B) Las cantidades actuales y diferidas del gasto por impuesto sobre la renta,

C) El ingreso antes de operaciones y partidas extraordinarias después de reflejar las partidas arriba mencionadas,

D) El importe de los cambios durante el periodo que se informa en las cantidades actuales de inventario y propiedad, planta y equipo, identificando la reducción del costo actual al importe recuperable más bajo,

E) El valor neto en libros del inventario y activo fijo, sobre la base del costo actual al final del periodo informante, identificando la reducción del costo actual al importe recuperable más bajo,

F) Los activos netos después de reexpresar el inventario y activo fijo al final del periodo que se informe,

G) El importe de los cambios durante el periodo que se informa en los costos actuales del inventario y activos fijos es atribuible a los efectos de la inflación general.

H) El importe de la ganancia o pérdida del poder adquisitivo que resulta por la tenencia de partidas monetarias netas durante el periodo por el que se informa.

Los efectos de los precios cambiantes deben ser preparados sobre una base comparativa, mostrando los datos históricos y los datos modificados por los cambios en el poder adquisitivo del dólar.

Es importante señalar que, en caso de ser el primer año en que se aplique este boletín, no es necesario presentar los importes del ejercicio anterior

ASPECTO CONTABLE

Cuando se tome como base el costo histórico para la determinación del resultado de operación, es necesario tomar en cuenta lo siguiente:

A) El costo de ventas se contabilizará al importe más bajo entre el costo corriente o actual y el importe recuperable a la fecha de la venta o la fecha en la cual los recursos son comprometidos en un contrato específico,

B) La depreciación, el agotamiento, y la amortización de los gastos relacionados con el activo fijo sobre la base del costo actual promediado o el importe recuperado más bajo del servicio potencial de los activos durante el periodo que se informa.

C) El importe del gasto por impuesto sobre la renta en el cálculo del resultado sobre la base del costo actual debe ser el mismo que el importe del gasto por impuesto de la renta cargado contra resultados antes de operaciones discontinuadas y partidas extraordinarias en los estados financieros a costo histórico.

En caso de que el costo actual sea la base, las partidas se deben contabilizar de la siguiente manera

A) El inventario al importe más bajo entre el costo actual y la cantidad recuperable a la fecha del balance general,

B) El activo fijo, al importe más bajo entre el costo actual y la cantidad recuperable del servicio potencial remanente de los activos a la fecha del balance general,

C) Los recursos utilizados en parte en contratos complementados al importe más bajo entre el costo actual y la cantidad recuperable a la fecha de uso o la entrega de los contratos.

ESTADOS UNIDOS: FAS - 89

En Estados Unidos , conforme al FAS - 33 se requería que las grandes empresas revelarían información sobre los efectos de la inflación.

El FASB (Consejo de Normas de Estados Unidos) ha desarrollado pautas de revelación opcionales concernientes al impacto de los precios cambiantes sobre los estados financieros en FAS - 89, presentando los valores de mercado que ciertos bienes poseen, lo

más usual es presentar el valor de mercado de terrenos y edificios, cuyo aumento se debe fundamentalmente a un efecto de plusvalía y no tanto por inflación. Sin embargo, el FAS - 89 coincide en gran parte con la mecánica de cálculo de los efectos de la inflación, parte de monetarios y no monetarios, calcula una posición monetaria neta, pero sólo como información complementaria y no indica su efecto a resultados o capital

Comparado directamente con lo establecido en el boletín B-10, de México, se presentan las siguientes diferencias:

A) DEPRECIACIÓN

Para efectos de principios de Estados Unidos, son válidos los métodos de depreciación siguientes: Depreciación para saldo decreciente, depreciación en Línea recta, suma de dígitos y unidades de producción. Incluso se acepta el método de recuperación del costo y tienen reglas específicas para la depreciación en organizaciones sin fines de lucro, (FAS - 93).

Si en épocas de inflación (1953) la depreciación, no refleja en forma veraz los costos corrientes y por ende no se logra una comparación adecuada contra los ingresos, es recomendable crear reservas de utilidades retenidas para la reposición futura de activos fijos, pero no es aceptable desviarse del método tradicional del costo - histórico.

Los principios Estadounidenses aceptan modificar en ocasiones la vida útil del remanente de los activos fijos, esto en caso de que se realicen mejoras importantes a dichos activos, En caso de efectos tecnológicos, se puede reducir la vida útil remanente de los activos fijos, pero únicamente será afectada la depreciación futura

B) INVENTARIOS

FAS - 89 no permite la aplicación del sistema del costo directo para la valuación de los inventarios. Los métodos de valuación son los mismos que se utilizan en México, excepto por el denominado en México costo de reposición.

Si derivado de un contrato de compra a futuro en firme, se presenta una pérdida no realizada, bajo GAAP debe registrarse la pérdida, aunque el inventario no está en libros.

INFORMACIÓN SUPLEMENTARIA MÍNIMA SEGÚN FAS - 89

La información suplementaria mínima apoyada por FAS - 89 se calcula mediante el uso de unidades del poder de compra constante. Se utiliza el Índice Nacional de Precios al Consumidor para todos los consumidores urbanos para convertir el costo corriente de un bien a su valor medido en unidades del promedio anual del poder de compra constante. La empresa revela la siguiente información suplementaria mínima para los cinco años más recientes:

- A) Ventas netas y otros ingresos en operaciones
- B) Utilidad en operaciones que continúan basada en el costo corriente
- C) Ganancia o pérdida de poder adquisitivo de las partidas monetarias netas
- D) Aumento o disminución del costo corriente o monto recuperable, el que inenor sea, del inventario y de la propiedad, planta y equipo, neto de la inflación.
- E) Total del ajuste por conversión de moneda extranjera, sobre la base del costo corriente, si corresponde.
- F) Activos netos al final del ejercicio sobre la base del costo corriente
- G) Utilidad por acción común en operaciones que continúan, basada en el costo corriente.
- H) Dividendos pagados en efectivo declarados para cada acción común.
- I) Coitización de la acción común para al cierre del ejercicio
- J) Nivel promedio del Índice Nacional de Precios al Consumidor para todos los consumidores urbanos.

REVELACIONES ADICIONALES PARA EL EJERCICIO CORRIENTE.

Además de la información suplementaria mínima, FAS - 89 pide que se incluyan las siguientes revelaciones adicionales:

- A) La utilidad del ejercicio corriente en operaciones que continúan, basada en el costo corriente

B) Los importes separados al final del ejercicio corriente del costo o monto recuperable, el que sea menor, para (a) los cierres, el inventario y (b) la propiedad, planta y equipo

C) El aumento o la disminución del costo corriente o monto recuperable, el que sea menor, del inventario y de la propiedad planta y equipo, antes y después de los ajustes por los efectos de la inflación.

D) Los principales tipos y fuentes de información utilizada para calcular los costos corrientes del ejercicio actual.

E) Las diferencias, si las hay entre los métodos de depreciación, vidas útiles esperadas y valores residuales que se usan en los estados financieros básicos y los usados en la preparación de la información del costo corriente para el ejercicio actual.

9) CONVERSIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS A MONEDA NACIONAL.

Debido a la relación comercial con nuestros vecinos del norte, los Estados Unidos y Canadá, es frecuente que las empresas mexicanas se vean obligadas a presentar información convertida a dólares, lo cual tiene varias aplicaciones pues la conversión no solamente supone expresar las cifras en dólares, sino también reconocer los principios contables de Estados Unidos o Canadá según sea el caso.

Si efectuáramos la conversión integral de los estados financieros de una compañía mexicana, de conformidad con principios de contabilidad y aplicando únicamente el tipo

de cambio en vigor a la fecha de cierre, obtendríamos lo que se denomina una conversión de conveniencia, la cual puede tener alguna utilidad en algunos rubros de los estados financieros, mas no en otros, esto se origina básicamente por dos hechos

A) Diferencias en los principios contables aplicables en los diferentes países especialmente entre México, Canadá y Estados Unidos. Esta situación puede impactar significativamente el resultado.

B) Diferencias entre las inflaciones internas de cada país. Estas diferencias aunadas al paso del tiempo provocan desviaciones muy importantes en la evaluación de algunos rubros de los estados financieros, sobre todo si se mantiene el mismo ritmo en el tipo de cambio entre las monedas de los tres países. Por ejemplo las cuentas no monetarias y las cuentas acumulativas de resultados pueden distorsionarse al convertirse en dólares.

Canadá, Estados Unidos e IASC cuentan con reglas semejantes para la conversión de los estados financieros de subsidiarias y empresas en el extranjero aunque existen algunas diferencias en cuestión particular.

MÉXICO: APLICACIÓN SUPLETORIA NIC - 21

México no cuenta con normas específicas para el tratamiento contable de la conversión de los estados financieros, por lo que se hace necesaria la aplicación de lo establecido en la NIC 21 "Efectos de las variaciones en tipo de cambio de moneda extranjera".

La norma internacional debe ser aplicada, al contabilizar las transacciones en moneda extranjera que se incluyen en los estados financieros de empresas que consolidan

Establece que las empresas deben presentar su información financiera en la moneda que es utilizada en el país donde se ubica, en caso contrario, dicha empresa debe revelar el porque del cambio.

PRIMERA CONVERSIÓN

Al registrar una transacción en moneda extranjera, en su conocimiento inicial en la moneda en que se informa, se debe aplicar a la cantidad en moneda extranjera la tasa de cambio de la fecha de transacción. No es confiable el uso de una tasa promedio.

CONVERSIÓN SUBSECUENTE

Los estados financieros deben informar las partidas monetarias al tipo de cambio de cierre, las partidas no monetarias registradas a costo histórico denominadas en una moneda extranjera, deben informarse utilizando el tipo de cambio de la fecha de transacción, las

partidas no monetarias que se registran a valor justo denominadas en moneda extranjera deben informarse utilizando la tasa de cambio que existian cuando se determinaron sus valores

Las diferencias cambiarias originadas de la conversión de los estados financieros de partidas monetarias deben presentarse dentro del capital y al mismo tiempo reconocerse como ingreso o como gasto en el mismo periodo en que se reconozca la pérdida o utilidad, así mismo los pasivos por cobertura de inversión.

MÉTODOS DE CONVERSIÓN

A) OPERACIONES EXTRANJERAS INTEGRALES

Las operaciones integrales son aquellas que realizan las entidades de manera dependiente en relación a la entidad que informa.

Las partidas que no tienen tratamiento individual deben ser actualizadas según lo mencionado en los párrafos de primera conversión o en su caso conversión subsecuente.

El procedimiento aplicable a este método es el siguiente:

1) El costo y depreciación del activo fijo es convertido usando el tipo de cambio que exista en la fecha de compra de dicho activo, o en su caso de que el mismo haya sido realizado a valor justo, se debe usar la tasa de cambio que exista en la fecha de adquisición.

2) Los inventarios son convertidos a la tasa de cambio que existía en la fecha de adquisición

3) El valor recuperable, o valor realizable de un activo es convertido, utilizando la tasa de cambio vigente a la fecha en que fueron determinados.

B) MÉTODO DE ENTIDADES EXTRANJERAS

Los procedimientos a utilizar de acuerdo a este método son:

1) Convertir todos los activos y pasivos de la entidad extranjera al tipo de cambio de cierre.

2) Las cuentas de resultados se convertirán a las tasas de cambio de las fechas de las transacciones, excepto cuando la entidad extranjera informa en la moneda de una

economía hiperinflacionaria, en este caso las cuentas de resultados se convertirán al tipo de cambio de cierre

3) En el capital contable se registrarán las diferencias en cambio

RECONOCIMIENTO DE DIFERENCIAS EN CAMBIO

1) Las diferencias en cambio que se originan en la liquidación de partidas monetarias o en el informe de partidas monetarias de una empresa a tasas diferentes aquellas a las que fueron registradas inicialmente durante el periodo, o informadas en estados financieros previos, deben ser reconocidas como ingreso o como gasto en el periodo en que se originan.

2) Las diferencias en cambio originadas en una partida monetaria que en sustancia, forma parte de la inversión neta de una empresa en una entidad extranjera, deben clasificarse como capital en los estados financieros de la empresa hasta la disposición de la inversión neta, en cuyo monto deben ser reconocidas como ingreso o como gasto.

3) Las diferencias en cambio originadas en un pasivo en moneda extranjera, contabilizado como cobertura de la inversión neta de una empresa en una entidad extranjera deben clasificarse como capital en los estados financieros de la empresa hasta la disposición de la inversión neta, en cuyo momento deben ser reconocidos como ingreso o como gasto.

Los estados financieros de una empresa extranjera que informe en la moneda de una economía hiperinflacionaria deben ser establecidos de acuerdo con NIC - 29 (informes financieros en economías hiperinflacionarias) hasta de ser convertidos a la moneda en que informa. Cuando la economía deja de ser hiperinflacionaria y la entidad extranjera discontinúa la preparación y presentación de estados financieros de acuerdo a NIC - 29, debe usar las cantidades expresadas en la unidad de cuantificación actual en la fecha de discontinuación como los costos históricos para conversión a la moneda en que informa, la empresa que informa.

CANADÁ: MANUAL SECCIÓN 1650

Requiere que los estados financieros de entidades establecidas en el extranjero se conviertan a la moneda nacional (dólar canadiense) ya que una empresa puede tener operaciones extranjeras integradas o autosuficientes.

MÉTODOS DE CONVERSIÓN:

1) MÉTODO DE TRASLACIÓN TEMPORAL:

Este método consiste en:

A) Las partidas monetarias son convertidas a las tasas de cambio vigentes a la fecha del balance

B) Las partidas no monetarias son convertidas a las tasas de cambio históricas, pero en caso de que las partidas se manejan al valor de mercado, se convierten a las tasas de cambio vigentes a la fecha del balance.

C) Los resultados son convertidos a las tasas de cambio a la fecha de las transacciones.

D) La depreciación y la amortización de activos, se convierten a las tasas históricas, utilizadas para los activos relacionados.

2) MÉTODO DE TASA ACTUAL:

A) Los activos y los pasivos se convierten con la tasa vigente a la fecha del balance.

B) Los resultados (incluyendo la depreciación y amortización) son convertidos con las tasas de cambio vigentes en las fechas de las transacciones.

La conversión de estados financieros de operaciones integradas, se realiza a través del método temporal, y el resultado se contabiliza como sigue:

En caso de que provenga de partidas que se manejan al valor de mercado, se incluirá en el resultado del periodo, excepto el referente a partidas monetarias que tengan una vida mayor al término del ejercicio contable, ya que este se deberá amortizar en forma sistemática y racional, hasta que se agote la partida monetaria que le dio origen.

La partida pendiente de amortizar se debe presentar en el balance como un activo diferido.

Por otro lado la conversión de operaciones autosuficientes se realiza sobre el método de tasa actual.

El resultado de la conversión se debe diferir y presentar como una partida de capital en forma separada, siempre y cuando no exista un marco económico inflacionario.

Cuando se disminuya la inversión neta de los accionistas, la parte que corresponda al resultado por conversión se debe aplicar resultados del ejercicio.

En un ambiente inflacionario el método de conversión a utilizar es el de traslación temporal.

ESTADOS UNIDOS: FAS-32

Debido a las diferencias aplicables en los principios de contabilidad y las inflaciones internas de cada país. FASB emite el boletín FAS - 52

En lo que respecta a la diferencia en el ritmo de la inflación entre México y Estados Unidos, ésta ha sido muy importante, creando una falta de comparabilidad, si se convirtieran los estados financieros al tipo de cambio corriente de cada periodo contable.

El boletín FAS - 52 contempla dos tipos de economías para clasificar a los países emisores de los estados financieros.

A) Economía altamente inflacionaria.

B) Economía de baja inflación.

En la primera clasificación se incluyen aquellas economías cuya inflación acumulada en tres años rebasa el 100%, la moneda funcional es distinta a la del país de origen (los negocios se hacen tomando como referencia una moneda extranjera, generalmente es el dólar) y existe la inestabilidad económica en el país.

México ha sido considerado como un país con alta inflación.

Bajo este enfoque la conversión de dólares se hace considerando en el balance los activos no monetarios (inventario, inmuebles, maquinaria, equipo, etc.) y las cuentas del patrimonio como partidas a convertir en tipos de cambio histórico, o sea el que estaba en vigor a la fecha de adquisición, aportación o generación, situación que origina un desbalance en el estado de situación financiera, el cual se corrige por medio de una cuenta de estado de resultados denominada Resultado por Conversión, que modifica la utilidad generada y permite que cuadre aquel estado.

Por lo que se refiere al estado de resultados, con excepción a las partidas que provienen de activos convertidos a tipo de cambio histórico (costo de ventas, depreciación, etcétera), todas las demás partidas son convertidas al tipo de cambio corriente del mes de las operaciones, obteniendo el acumulado anual por la suma de los dólares convertidos de cada mes, así mismo se adiciona el concepto de resultado por conversión mencionado.

Bajo el concepto de economía de baja inflación se entiende aquellas cuya inflación acumulada en tres años no llegan al 100% existe estabilidad económica y la moneda funcional es local. La mayor parte de los países Europeos caen en esta definición.

En este enfoque la conversión se hace básicamente al tipo de cambio corriente, excepto las cuentas de patrimonio y resultados que se convierten en forma similar a la anterior explicada, y el resultado por conversión se lleva directamente a una cuenta de capital y no al estado de resultados.

Debido a las diferencias aplicables en los principios de contabilidad y las inflaciones internas de cada país. FASB emite el boletín FAS - 52

En lo que respecta a la diferencia en el ritmo de la inflación entre México y Estados Unidos, ésta ha sido muy importante, creando una falta de comparabilidad, si se convirtieran los estados financieros al tipo de cambio corriente de cada periodo contable.

El boletín FAS - 52 contempla dos tipos de economías para clasificar a los países emisores de los estados financieros:

A) Economía altamente inflacionaria.

B) Economía de baja inflación.

En la primera clasificación se incluyen aquellas economías cuya inflación acumulada en tres años rebasa el 100%, la moneda funcional es distinta a la del país de origen (los negocios se hacen tomando como referencia una moneda extranjera, generalmente es el dólar) y existe la inestabilidad económica en el país.

México ha sido considerado como un país con alta inflación.

Bajo este enfoque la conversión de dólares se hace considerando en el balance los activos no monetarios (inventario, inmuebles, maquinaria, equipo, etc) y las cuentas del patrimonio como partidas a convertir en tipos de cambio histórico, o sea el que estaba en vigor a la fecha de adquisición, aportación o generación, situación que origina un desbalance en el estado de situación financiera, el cual se corrige por medio de una cuenta de estado de resultados denominada Resultado por Conversión, que modifica la utilidad generada y permite que cuadre aquel estado.

Por lo que se refiere al estado de resultados, con excepción a las partidas que provienen de activos convertidos a tipo de cambio histórico (costo de ventas, depreciación, etcétera), todas las demás partidas son convertidas al tipo de cambio corriente del mes de las operaciones, obteniendo el acumulado anual por la suma de los dólares convertidos de cada mes, así mismo se adiciona el concepto de resultado por conversión mencionado.

Bajo el concepto de economía de baja inflación se entiende aquellas cuya inflación acumulada en tres años no llegan al 100% existe estabilidad económica y la moneda funcional es local. La mayor parte de los países Europeos caen en esta definición.

En este enfoque la conversión se hace básicamente al tipo de cambio corriente, excepto las cuentas de patrimonio y resultados que se convierten en forma similar a la anterior explicada, y el resultado por conversión se lleva directamente a una cuenta de capital y no al estado de resultados.

Las operaciones que realice una entidad extranjera se deben cuantificar con la moneda funcional de la misma.

MÉTODO CORRIENTE (DE TRASLACIÓN)

Este método es utilizado para aquellos países, cuya economía se encuentra en un nivel de baja inflación utiliza la tasa de cambio existente a la fecha del balance general para convertir todos los activos y pasivos sin necesitar dividirlos en monetarios y no monetarios.

FAS 52 determina las bases para contabilizar y exponer las transacciones y la conversión de estados financieros denominados en moneda extranjera que se incluyen en consolidaciones, combinaciones, o en la aplicación del método de participación para los estados financieros de la matriz.

Antes de realizar la conversión de los estados financieros, estos deben estar conformados en base a Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Estados Unidos.

La conversión corriente tiene como objetivo importante, mantener los resultados financieros y las relaciones expresadas en la moneda funcional de la empresa.

MONEDA FUNCIONAL

La moneda funcional es generalmente la moneda del país en el cual se encuentra la entidad, sin embargo, la moneda funcional de una entidad puede ser la de otra empresa con la que esta afiliada, siempre que la entidad sea parte integrante en forma directa de esta otra empresa.

En muchas ocasiones los hechos no indican en forma clara cual es la moneda funcional de la entidad; por tal situación, FAS 52 hace mención de diversos indicadores que sirven de base para contrarrestar este problema:

- A) Indicador de flujo de efectivo
- B) Indicador relacionado con el precio de venta
- C) Indicador relacionado con el mercado de ventas
- D) Indicador relacionado con los costos de producción
- E) Indicador de financiamiento

INDICADORES.

A) INDICADOR DE FLUJO DE EFECTIVO

I. La moneda funcional es la moneda local y no se afecta directamente el flujo de efectivo de la matriz.

2. La moneda funcional es la moneda de la matriz y afecta directamente el efectivo de la matriz.

B) INDICADOR RELACIONADO CON EL PRECIO DE VENTA

1. La moneda funcional es la moneda local y el precio de venta (a corto plazo) se determina de acuerdo a la competencia o reglamentos del gobierno local

2. La moneda funcional es la moneda de la matriz y los precios de venta de los productos (a corto plazo) se afectan por variaciones en las tasas cambiarias, competencia y precios mundiales

C) INDICADOR RELACIONADO CON EL MERCADO DE VENTAS

1. La moneda funcional es la moneda de la matriz y la entidad extranjera tiene un mercado local o puede exportar.

2. La moneda funcional es la moneda de la matriz y la entidad extranjera vende principalmente al país de la matriz.

D) INDICADOR RELACIONADO CON LOS COSTOS DE PRODUCCIÓN

1 La moneda funcional es la moneda local y tomo la mano de obra, materiales y demás costos locales

2 La moneda funcional es la moneda de la matriz y la entidad importa los componentes del costo de producción, del país de la matriz.

E) INDICADOR DE FINANCIAMIENTO

1. La moneda funcional es la moneda local y se financia en moneda local, sus fondos generados son suficientes para cumplir con sus obligaciones.

2. La moneda funcional es la moneda de la matriz y se financia a través de la matriz, sus fondos generados no son suficientes para cumplir con sus deudas.

Una vez que se selecciona la moneda funcional de una entidad extranjera se debe usar uniformemente de un ejercicio a otro, a menos de que se originen cambios económicos importantes que requieran que se cambie de moneda funcional. Los cambios de moneda funcional afectan el resultado del ejercicio en que se origina y los subsecuentes.

Cuando la moneda funcional de la entidad es una moneda extranjera se deben trasladar sus estados financieros a la moneda que va a ser utilizada en la información.

PASOS A SEGUIR PARA LA CONVERSION CORRIENTE

1. Con anterioridad a su conversión los estados financieros deben conformar con los PCGA de la matriz
2. Se determina la moneda funcional de la entidad extranjera.
3. Los estados financieros se denominan en la moneda funcional de la entidad extranjera. Puede necesitarse la conversión histórica de los estados financieros en su moneda funcional. Cualquier ganancia o pérdida por conversión se incluye en la utilidad neta corriente
4. Si la entidad extranjera opera en un país con inflación, elevada, los estados financieros se convierten históricamente a la moneda funcional de la entidad de la matriz.
5. Los estados financieros de la entidad extranjera expresados en su moneda funcional se convierten corrientemente a la moneda funcional de la matriz utilizando la tasa corriente. Las ganancias o pérdidas por conversión corriente no se incluyen en la utilidad del ejercicio.

MÉTODO HISTÓRICO (REMEDIACIÓN) UTILIZADO PARA PAÍSES CON ALTO ÍNDICE DE INFLACIÓN

Esta conversión se realiza por el método temporal, el cual era utilizado inicialmente en FAS - 8. A pesar de que es una conversión en FAS - 52 se considera como remediación.

Para este método se utilizan dos tasas cambiarias, la que existía en la fecha en que la entidad extranjera tuvo transacciones que continúan siendo reflejadas por los estados financieros, y la tasa corriente, que es la existente en la fecha de la conversión.

A continuación se presenta una lista de las tasas de cambio que se usan para la conversión histórica de activos, pasivos y capital contable (según FAS - 8)

TASA DE CONVERSION :	CORRIENTE	HISTORICA
Efectivo (en casi todas sus formas)	X	
Valores negociables - al costo		X
Valores negociables -a su valor de mercado Cuentas y efectos a cobrar	X	
Acumulación para cuentas dudosas	X	
Inventarios - al costo		X
Inventarios - a su valor de mercado, valor neto de realización o precio de venta.	X	
Inventarios -según precio fijado por contrato	X	

Gastos pagados por adelantado		X
Depósitos reembolsables	X	
Adelantos a subsidiarias	X	
Activos fijos		X
Depreciación acumulada		X
Valor de rescate - póliza de seguro de vida	X	
Activos intangibles(todos)		X
Cuentas y documentos por pagar	X	
Gastos acumulados	X	
Pérdidas acumuladas en compromisos firmes	X	
Impuestos por pagar	X	
Todos los pasivos a largo plazo	X	
Prima o descuento no amortizado de pasivo no amortizado a largo plazo	X	X
Obligaciones por garantías	X	
Ingresos diferidos		X
Capital en acciones		X
Utilidades retenidas		X
Intereses minoritarios		X

FAS-52 requiere el uso de la tasa de cambio corriente para la conversión histórica del impuesto a la renta diferido y de los costos diferidos de adquisición de pólizas de seguro de vida. Esta es la única diferencia entre las conversiones históricas adoptadas por FAS-8 y FAS-52. La conversión histórica según FAS-52 de acuerdo a la lista anterior es exactamente igual a la conversión según FAS-8.

Cuando las organizaciones de una entidad no se registren en su moneda funcional es necesario aplicar la remediación de sus estados financieros, antes de realizar la conversión a la moneda de información. Cuando la moneda funcional y la de información sean las mismas, solo será necesario la remediación de dichos estados financieros.

PASO A SEGUIR PARA LA CONVERSIÓN HISTÓRICA

- 1. Todos los activos y pasivos monetarios se convierten en los estados financieros a la tasa de cierre.**

- 2. Los activos y pasivos no monetarios se convierten a la tasa de cambio de la fechas de las transacciones.**

- 3. Las cuentas de resultados se convierten a la tasa de cambio de la fecha de transacción o con una tasa promedio.**

4. Los ajustes que se originen de la redacción se aplican directamente a resultados

LA MONEDA EN ECONOMÍAS HIPERINFLACIONARIAS

Cuando se quiera convertir los estados financieros de una entidad extranjera con una economía hiperinflacionaria, estos deberán ser remedidos como si la moneda funcional fuera la moneda de la información

El procedimiento a seguir es el que señala el método de remediación.

10) OBLIGACIONES LABORALES

Uno de los factores mas importantes dentro de una entidad es el recurso humano, el cual combinado con el recurso material y capital, permiten alcanzar los fines para los cuales fue creada la misma, por tanto, revierte gran importancia dar el tratamiento adecuado a las obligaciones laborales. Lo anterior se puede lograr si se observan a los siguientes aspectos; el registro de las obligaciones laborales es muy complejo debido a que se deben reflejar en los estados financieros o informes, en el periodo que se recibe el beneficio económico y cumplir con el principio de valor presente de obligaciones futuras. El problema es distinguir del pasivo y costo en el método de financiamiento de las obligaciones.

MÉXICO BOLETIN D-3

Este boletín es aplicable a las obligaciones laborales ya sean directas o de retiro, independientemente del medio de pago y de que se encuentren formalizadas o no.

OBJETIVOS

- Establecer las bases para cuantificar el monto del pasivo por obligaciones laborales.
- Establecer las bases para cuantificar el costo neto de las obligaciones laborales del periodo.
- Establecer las reglas de reconocimientos y revelación.

Las remuneraciones de tipo formal, son las que se establecen bajo contratos, mientras que las de tipo informal carecen de formalidad jurídica.

En base a los beneficios que reciben los trabajadores, las remuneraciones por retiros se clasifican en:

A) **Contribución definida:** La empresa se compromete a depositar una cantidad de efectivo fija, en un fondo de inversión, misma que se aplicará en beneficio de los trabajadores, así como las ganancias o pérdidas generadas de la administración de tales fondos.

B) Planes de beneficios definidos Se determinarán con base en la fórmula o esquema del plan y la responsabilidad del patrón concluye con la liquidación de los beneficios.

Elementos de un plan de remuneraciones al retiro.

- A) Costo neto del periodo.**
- B) Obligaciones de beneficios proyectados.**
- C) Obligaciones por activos actuales.**
- D) Activos del plan**

Costo neto del período

- 1) Costo laboral**
- 2) Costo financiero**
- 3) Rendimiento de los activos del plan**
- 4) Servicios anteriores y modificaciones al plan**
- 5) Variaciones en supuestos y ajustes por experiencia**

Obligaciones por beneficios proyectados

Valor presente de los beneficios correspondientes al plan, con base en servicios prestados, con sueldos proyectados en términos del mismo.

Obligaciones por beneficios actuales

Este pasivo representa el valor presente de los beneficios correspondientes al plan, con base en servicios prestados con sueldos actuales

ACTIVOS DEL PLAN

Son los recursos que han sido destinados para cubrir los beneficios al retiro

REGLAS DE VALUACIÓN

De acuerdo con el principio del período contable, la valuación de las remuneraciones directas se determina en proporción a los servicios prestados en el período contable, de acuerdo a los sueldos actuales; mientras que las remuneraciones al retiro, deben valuarse en base a servicios cumplidos con sueldos proyectados.

VALUACIÓN DE LOS CONCEPTOS DEL COSTO NETO DEL PERÍODO

COSTO LABORAL

Se determina restándole al valor presente de las obligaciones por beneficios proyectados, al fin del año, el valor presente de las obligaciones por beneficios proyectados, al principio del año, excluyendo el costo financiero.

CONDICIONES PARA EL CÁLCULO DE LAS OBLIGACIONES POR BENEFICIOS ACTUALES Y PROYECTADOS.

- A) Incremento salarial
- B) Rotación del personal
- C) Tasas de interés
- D) Probabilidad de la vida

COSTO FINANCIERO

Se determina sobre el valor presente del pasivo por beneficios proyectados al principio del año, aplicando tasas congruentes a las utilizadas para determinar el valor de descuento.

RENDIMIENTO DE LOS ACTIVOS

Se determina valuando dichas inversiones con base a principios de contabilidad al inicio y al final del año.

REGLAS DE PRESENTACIÓN

Los efectos y características principales de un plan de pensión de remuneraciones al retiro debe revelarse en los estados financieros o en Notas a los mismos, así como:

- A) El importe de las obligaciones por beneficios actuales.
- B) El importe de las obligaciones por beneficios proyectados.
- C) El importe de los servicios anteriores y modificaciones al plan aun no amortizado.
- D) El importe de los ajustes de las partidas pendientes de amortizar.
- E) Indicar si los cálculos fueron efectuados por actuarios independientes o por la propia empresa.

CANADÁ : MANUAL SECCION - 3460

En Canadá se utiliza el método de beneficios proyectados, para las pensiones por el intercambio de servicios de trabajadores, éste método se basa sobre salarios proyectados.

Se utilizan los mejores métodos actuariales de estimaciones para el propósito de su registro contable.

Existen planes de pensiones por beneficios definidos, de gastos que incluyen :

- A) El costo sobre salarios proyectados
- B) Amortización sobre ajustes derivados de los planes de pensión
- C) Amortización derivados de cambios supuestos
- D) Amortización de pérdidas y ganancias por experiencia
- E) Amortización del activo neto de pensiones y obligaciones netas.

ESTADOS UNIDOS FAS - 87

La compensación que reciben los trabajadores de su patrón, incluye los beneficios de pensiones, que pueden ir acumulando, a través de un plan de pensiones.

De acuerdo a Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, la contabilización de los planes de pensiones en informes de los patrones, consiste en determinar y reflejar el gasto anual por concepto de pensiones, denominándose "costo de pensiones periódico y neto".

ASPECTOS FUNDAMENTALES A CONSIDERAR EN EL "COSTO DE PENSIONES PERIÓDICO Y NETO"

A) Reconocimiento diferido. Los cambios en la obligación por pensiones y en los activos del plan, se reconocen en forma gradual en los ejercicios subsecuentes

C) Costo neto. Las consecuencias reconocidas de los eventos y transacciones que afectan al plan de pensiones se reportan como una partida única en los estados financieros del patrón.

D) Compensación (neteo) En el balance general del patrón se presenta un saldo neto para los activos y pasivos del plan, aunque no sean utilizados todavía dichos activos

Aunque la pensión no sea cobrada por el empleado durante el tiempo que se encuentra prestando sus servicios, el patrón aplica dicho costo en su contabilidad, en la medida en que recibe los servicios del empleado.

Por lo anterior se establece que los beneficios de pensión, son una compensación diferida para los trabajadores.

Los beneficios de pensión se pueden pagar en parcialidades o en una sola vez, a los trabajadores o a sus beneficiarios. Los beneficios que otorga el plan de pensiones son entre otros; de fallecimiento, de tratamiento dental, de incapacidad, etc.

Un plan de pensiones puede requerir contribución por parte de los trabajadores o contribución total por parte del patrón. También el patrón puede hacer aportaciones a través de un fideicomiso o registrar únicamente en sus libros las obligaciones que incurre bajo el plan. Los planes de pensiones se contabilizan según la base de acumulado y cualquier diferencia entre lo cargado a costo periódico neto y lo aportado se registra, como:

- A) Un pasivo acumulado por costo de pensiones o
- B) Un activo aportado por adelantado.

Contabilización del plan:

Los fondos de pensión se encuentran generalmente controlados por un fideicomiso, éstos aumentan con las aportaciones hechas por parte del patrón y en su caso del trabajador y por las ganancias obtenidas de la inversión de dicho fondo ya sea en acciones, bonos, bienes raíces, etc. , pero también se ve disminuido por las pérdidas que se lleguen a suscitar de las mismas inversiones.

En forma general el patrón no puede retirar cantidad alguna de este plan a excepción de que el importe de los activos exceda el total de la obligación.

En base a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, sólo se consideran activos del plan los que no estén restringidos para el pago de beneficios y que se encuentren en un fondo de fideicomiso

En general podemos decir que FAS - 87, solamente concierne a los planes de compensación diferida que, en esencia son planes de pensiones.

SUPOSICIONES ACTUARIALES

Entre las suposiciones más importantes pueden mencionarse:

- A) La mortalidad de los empleados.
- B) La rotación de los empleados.
- C) La edad de retiro.
- D) Los costos de administración del plan.
- E) El interés a ganarse por inversión de los activos del plan.
- F) La fecha en que un beneficio se vuelve irrevocable.

Como mínimo FAS - 87, requiere de dos asientos para el registro del costo de pensiones:

A) Costo periódico neto	\$10,000	
Pensiones a pagar		\$10,000

Para acumular el costo periódico neto
de un ejercicio

B) Pensiones a pagar	\$10,000	
Caja		\$10,000

Para registrar la aportación de fondos al
fiduciario del plan.

Si en el segundo registro, se hubieran aportado más de \$10,000 la diferencia se debitaría a costo de pensiones aportado(pagado) por adelantado, un activo en el balance general del patrón. Si se hubiese aportado menos de \$10,000 se habría acreditado un pasivo por la diferencia, costo acumulado de pensiones a pagar.

CAPITULO IV

RESUMEN COMPARATIVO

IV. RESUMEN COMPARATIVO

CUADRO COMPARATIVO DE ASPECTOS GENERALES POR CADA TÓPICO

MÉXICO	CANADÁ	ESTADOS UNIDOS
--------	--------	----------------

1. Revelación de Políticas Contables

Boletín : A-5	Manual Sección: 1505	APB 22
Las principales políticas contables aplicadas, se deben presentar en conjunto con los estados financieros ya se al pie de los mismos o por separado. En todos los casos.	Las políticas contables principales deben ser parte integral de los estados financieros.	Los estados financieros deben mostrar las principales políticas contables aplicadas, excepto los que son a fechas intermedias, los no auditados.

2. Cambios contables

Boletín A-7	Manual Sección 1506	APB 20
Cualquier cambio en la aplicación de principios contables o reglas particulares de cuantificación, debe ser mencionado en los estados financieros en que se presenta la inconsistencia, afectando si es preciso el resultado de ejercicios anteriores, y no los estados financieros de dichos ejercicios. Sólo si se trata de una corrección de gran importancia en el caso de que dichos estados financieros se presenten en forma comparativa.	Los cambios en la aplicación de las políticas contables se deben reflejar en forma retroactiva y modificar los estados financieros afectados	<p>Considera tres formas de reflejar los cambios contables y corrección de errores:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) El método del efecto corriente y subsecuente. 2) El método del efecto acumulado 3) El método de la recesión retroactiva

2. Eventos subsecuentes

Boletín B-13	Manual Sección 3820	FAS 5
En caso de que existan eventos posteriores que afecten substancialmente la situación financiera y el resultado de las operaciones de la entidad, entre la fecha de los estados financieros y la emisión de los mismos, deberá revelarse por medio de notas explicativas.	<p>Un evento subsecuente es considerado como tal cuando el evento entre la fecha de los estados financieros y la fecha de presentación de los mismos.</p> <p>Solo se ajustarán los estados financieros si los eventos afectan el periodo actual, de lo contrario solo se revelará</p>	<p>Los sucesos surgidos con posterioridad a la fecha del balance y antes de su emisión, que pudieron ser cuantificables razonablemente con anterioridad, se deben incluir dentro de los estados financieros a través de un ajuste</p> <p>Los que no se puedan cuantificar sólo se presentarán en una nota a los estados financieros.</p> <p>Es recomendable el uso de los estados financieros proforma.</p>

4. Inventarios

<p>Boletín C-4</p> <p>REGLAS DE VALUACIÓN</p> <p>El valor del inventario lo constituyen todas las erogaciones realizadas para su adquisición o para lograr su condición de uso.</p> <p>REGLAS DE PRESENTACIÓN:</p> <p>Se presenta en el activo circulante, desglosando materia prima y materiales, mercancías en tránsito, producción en proceso, productos terminados y artículos terminados</p> <p>MÉTODOS DE VALUACIÓN:</p> <p>PEPS, UEPS, Costo Identificado, Costo Promedio y Detallista</p> <p>SISTEMAS DE VALUACIÓN:</p> <p>Costeo absorbente y Costeo Directo ambos por Costos Históricos o Predeterminados.</p> <p>MODIFICACIÓN VALUACIÓN DE INVENTARIOS:</p> <p>Los inventarios se valúan al costo o valor de mercado, el que sea menor, siempre que éste último sea mayor al valor de realización, dicho cambio se debe reflejar en el resultado del ejercicio.</p>	<p>Manual Sección 1030</p> <p>REGLAS DE VALUACIÓN:</p> <p>Para valorar el inventario se excluyen los gastos anormales y los fijos, que distorsionen el resultado del período.</p> <p>MÉTODOS DE VALUACIÓN:</p> <p>PEPS, UEPS, Costo Identificado, Costo Promedio, Costo Estándar.</p> <p>SISTEMAS DE VALUACIÓN:</p> <p>Costo absorbente.</p> <p>MODIFICACIÓN VALUACIÓN DE INVENTARIOS:</p> <p>El inventario se valúa al costo o al valor de mercado, el que sea más bajo.</p>	<p>ARB 41</p> <p>REGLAS DE VALUACIÓN:</p> <p>El valor o costo de los inventarios se compone por el total de desembolsos efectuados para su adquisición, tanto directa como indirectamente.</p> <p>REGLAS DE PRESENTACIÓN:</p> <p>Se presentan dentro del balance como activo corriente integrado por:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Productos terminados b) Productos en Proceso y c) Materia Prima <p>MÉTODOS DE VALUACIÓN:</p> <p>PEPS, UEPS, Costo Identificado, Costo Promedio, Costo Estándar</p> <p>SISTEMAS DE VALUACIÓN:</p> <p>Costo absorbente.</p> <p>MODIFICACIÓN VALUACIÓN DE INVENTARIOS:</p> <p>El inventario se valúa al valor más bajo entre el valor de costo y valor de mercado, el que sea más bajo.</p>
---	---	--

5. Propiedad, planta y equipo

<p>Boletín C-6</p> <p>REGLAS DE VALUACIÓN</p> <p>Se valúa al costo de adquisición construcción o a su valor equivalente y si es necesario se debe reconocer el efecto de la inflación.</p> <p>REGLAS DE PRESENTACIÓN:</p> <p>Se localiza después del activo circulante. Su integración se puede presentar en el balance o en notas por separado.</p> <p>CARACTERÍSTICA GENERAL:</p> <p>Son adquiridos para usarlos en las operaciones y no para venderlos.</p>	<p>Manual Sección 3060</p> <p>REGLAS DE VALUACIÓN</p> <p>La base de valuación es el costo de adquisición erogado para dejar en condiciones de uso a los bienes.</p> <p>CARACTERÍSTICA GENERAL:</p> <p>Son adquiridos para usarlos en las operaciones y no para venderlos.</p>	<p>Boletín FAS-93</p> <p>REGLAS DE VALUACIÓN:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Costo histórico: precio pagado y gastos necesarios para su uso. - Costo de reposición: monto necesario para reponerlos. - Valor presente: valor actual. - Ajuste por el nivel general de precios: ajuste al activo por el poder adquisitivo actual. <p>CARACTERÍSTICA GENERAL:</p> <p>Son adquiridos para usarlos en las operaciones y no para venderlos.</p>
---	---	--

6. Depreciación

<p>Boletín C - 6</p> <p>REGLAS DE PRESENTACIÓN:</p> <p>Cuenta complementaria del activo fijo, o a través de notas a los estados financieros.</p> <p>CRITERIOS GENERALES DE APLICACIÓN:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Tiempo b) Unidades a producir 	<p>Manual Sección 3060</p> <p>CRITERIOS GENERALES DE APLICACIÓN:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Vida limitada b) Utilización del bien 	<p>FAS 93</p> <p>REGLAS DE PRESENTACIÓN:</p> <p>Se presenta en notas a los estados financieros.</p> <p>CRITERIOS GENERALES DE APLICACIÓN:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Depreciación funcional b) Depreciación física
--	---	---

<p>MÉTODOS DE DEPRECIACIÓN</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Línea recta 2. Depreciación acelerada 3. Sumas de los años dígitos 4. Por unidades producidas 	<p>MÉTODOS DE DEPRECIACIÓN</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Línea recta 2. Método variable 	<p>MÉTODOS DE DEPRECIACIÓN</p> <ol style="list-style-type: none"> a) Línea recta b) Unidades de producción c) Suma de los dígitos d) Saldo decreciente <p>OTROS TIPOS DE DEPRECIACIÓN</p> <ol style="list-style-type: none"> a) Depreciación de costo de reposición b) Depreciación al retro c) Depreciación al valor presente
--	---	---

7. Amortización

<p>Boletín C 8</p> <p>Se inicia al término de la etapa preoperativa de la compañía a través de la vida útil del intangible.</p> <p>REGLAS DE PRESENTACIÓN:</p> <p>Se presenta al final del activo deduciendo los activos intangibles.</p> <p>MÉTODO DE AMORTIZACIÓN</p> <p>Línea recta.</p>	<p>Manual Sección 3450</p> <p>Debe comenzar con la producción comercial el uso del producto o proceso, a través de la venta o uso del producto</p> <p>REGLAS DE PRESENTACIÓN</p> <p>Se presenta al final del activo deduciendo los activos intangibles. Cuando deje de ser justificable el proyecto diferido, el saldo no amortizado se ajustará</p>	<p>FAS 2</p> <p>Se inicia cuando finaliza la etapa de investigación y desarrollo, únicamente cuando los costos incurrido en la investigación y desarrollo tengan utilización en el futuro.</p> <p>REGLAS DE PRESENTACIÓN:</p> <p>Se presenta en notas a los estados financieros</p>
---	--	---

8. Efectos y reconocimiento de la inflación

<p>Boletín B-10</p> <ul style="list-style-type: none"> - Obligatorio a partir de 1979 - En la actualidad presenta cinco adecuaciones - Métodos de actualización a) Ajustes por cambios en el INPC. b) Costos específicos o valores de reposición - Rubros a actualizar: a) Inventarios y costo de ventas b) Activo fijo y depreciación c) Capital contable - Se debe determinar el resultado por tenencia de activos no monetarios (cuando se utilicen los dos métodos de actualización para activos fijos) y el costo integral de financiamiento (resultado por posición monetaria). - El efecto por actualización se refleja en el capital contable. - Este boletín de observancia general. 	<p>Manual Sección: 4510</p> <ul style="list-style-type: none"> -Obligatorio para las empresas que cotizan en el mercado de valores, su activo fijo bruto tenga valor de cincuenta millones de dólares o más y el activo total neto sume trescientos cincuenta millones de dólares o más - Las empresas que producen bienes raíces, bancos fideicomisos y compañías de seguros no están obligadas a cumplir con este pronunciamiento 	<p>FAS 89</p> <ul style="list-style-type: none"> - La información financiera se debe presentar a valores históricos - La información relacionada con los efectos de la inflación se presenta en notas a los estados financieros - Es de carácter opcional.
---	---	---

9. Obligaciones laborales.

<p>Boletín D-3</p> <p>TIPO DE OBLIGACIONES:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Directas b) De retiro 	<p>Manual Sección: 3460</p> <p>METODO DE BENEFICIOS PROYECTADOS</p> <p>Los planes de pensiones por</p>	<p>FAS 87</p> <ul style="list-style-type: none"> - Costo de pensión periódico y neto que debe considerar los siguientes aspectos:
---	--	--

<p>ELEMENTOS DE UN PLAN DE REMUNERACIONES AL RETIRO</p> <p>a) Costo neto del periodo</p> <p>b) Obligaciones de beneficios proyectados</p> <p>c) Obligaciones por activos actuales</p> <p>d) Activos del plan.</p>	<p>beneficios definidos incluyen</p> <p>- Costo sobre salarios proyectados</p> <p>- Amortizaciones de los planes de pensión.</p> <p>- Cambios supuestos, pérdidas y ganancias y activo neto de pensiones y obligaciones</p> <p>- Para obtener los importes de pensión se debe recurrir a un cálculo actuarial</p>	<p>a) Reconocimiento diferido</p> <p>b) Costo neto</p> <p>c) Compensación</p> <p>- Los costo se deben registrar conforme el empleado preste sus servicios</p> <p>- Aspectos para el cálculo actuarial</p> <p>a) Mortalidad.</p> <p>b) Rotación</p> <p>c) Edad de retiro.</p> <p>d) Costos administrativos.</p> <p>e) Interés generado por los activos del plan.</p> <p>f) Fecha de la obligación del beneficio.</p>
<p>FACTORES A CONSIDERAR PARA EL CALCULO DE LAS OBLIGACIONES POR BENEFICIOS ACTUALES Y PROYECTADOS</p> <p>a) Incremento salarial</p> <p>b) Rotación de personal</p> <p>c) Tasas de interés</p> <p>d) Probabilidad de vida</p>		
<p>REGLAS DE PRESENTACIÓN</p> <p>Se pueden presentar en el balance general o en notas al mismo.</p> <p>Se debe revelar si los cálculos fueron realizados por actuario o por personal de la empresa.</p>		

10. Conversión de estados financieros.

<p>Aplicación supletoria de NIC 21</p> <p>- La información financiera se debe presentar en la moneda funcional del país en que se ubica la empresa que informa.</p> <p>- Métodos de conversión:</p> <p>a) Operaciones extranjeras</p>	<p>Boletín 1650</p> <p>- Se establece que en las operaciones de entidades ubicadas en el extranjero conviertan su información a al moneda canadiense a través de los métodos.</p>	<p>FAS 52</p> <p>Las operaciones que realice una entidad extranjera se deberán cuantificar en la moneda funcional de la misma.</p> <p>MÉTODOS DE CONVERSIÓN:</p> <p>a) Conversión histórica.</p>
---	---	---

<p>integrales.</p> <p>b) Entidades extranjeras.</p> <p>- Las diferencias cambiarias se presentan en capital contable o resultados de acuerdo al método de conversión utilizado</p> <p>- En el caso de empresas en el caso de una economía hiperinflacionaria, sus estados financieros deben restablecerse según lo marca NIC 29, antes de ser convertidos a la moneda en que informa la empresa que informa.</p>	<p>a) Método de traslación temporal</p> <p>b) Método de tasa actual</p> <p>- El resultado por conversión se registra en el capital contable o en resultados dependiendo del método utilizado.</p> <p>-En economías hiperinflacionarias se aplica el método de traslación temporal</p>	<p>b) Conversión corriente</p> <p>c) Remedición</p> <p>El resultado por conversión dentro del capital contable o en una cuenta de resultados, dependiendo del método utilizado.</p> <p>En caso de economías hiperinflacionarias se aplicará el método de conversión histórica.</p>
--	---	--

CAPITULO V

CASO PRACTICO

MÉTODO DE REMEDICION FAS-52

Importation and Exportation, Inc. es una subsidiaria de una empresa mexicana que opera en los Estados Unidos de Norteamérica.

El estado de situación financiera y el estado de resultados están preparados dólares americanos que representa una moneda funcional estable y se deben convertir a pesos, que es la moneda de la empresa informante (tenedora)

El tipo de cambio al 31 de diciembre de 1993 es de 3.1099 por un dólar americano .

El tipo de cambio al principio del año de 1993 es de 3.1230 y las operaciones de la empresa son semejantes en todos los meses. el tipo ponderado se determina en N° 3.12

$$\frac{3.1230+3.1099}{2}$$

El tipo de cambio ponderado se determinó como sigue:

AÑO	AL PRINCIPIO DEL AÑO	AL FIN DEL AÑO	PONDERADO
1991	2.9400	3.0900	3.0150
1992	3.0600	3.1178	3.0889
1993	3.1230	3.1099	3.1165

**CONVERSION DE LA INFORMACION
A TRAVÉS DEL METODO CORRIENTE
DE DÓLARES AMERICANOS A PESOS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 1993.**

	Dólares Americanos	Tipo de cambio	Pesos
Efectivo e inversiones temporales de inmediata realización	8,830	3.11	27,459
Cuentas por cobrar:			
Clientes	79,934	3.1099	248,586
Otras	4,583	3.1099	14,251
Inventarios	6,350	3.1099	19,749
Inmuebles planta y equipo			
Inversión	168,666	3.1099	524,535
Depreciación acumulada	(19,800)	3.1099	(61,576)
	<u>148,866</u>		<u>462,959</u>
Gastos de organización neto	9,204	3.11	28,623
Total de activo	<u>257,766</u>		<u>801,617</u>
Cuentas por pagar	34,100	3.1099	106,048
Gastos acumulados	8,434	3.1099	26,228
Impuesto sobre la renta estimado	7,700	3.1099	23,946
Participación de utilidades a los empleados - estimada	2,200	3.1099	6,842
Prestamo a largo plazo	44,000	3.1099	136,836
Total pasivo	96,434		299,899
Activo neto	<u>161,333</u>		<u>501,728</u>
Capital social	110,000	Cédula	334,880
Utilidades retenidas:			
De años anteriores	23,624	Cédula	72,659
Del año	27,709	3.1165	86,452
	<u>161,333</u>		<u>493,990</u>
Resultado acumulado de conversión corriente, utilidad (pérdida)			<u>7,738</u>
Total de la propiedad de los dueños o accionistas	<u>161,333</u>		<u>501,728</u>

IMPORTATION Y EXPORTATION, INC.
HOJA DE TRABAJO
CONVERSION DE LA INFORMACION A TRAVÉS DEL METODO CORRIENTE
31 DE DICIEMBRE DE 1993

	Dólares Americanos	Tipo de cambio ponderado	Pesos
Ingresos	479,600.00	3.1200	1,496,352
Menos:			
Costo de ventas	383,680.00	3.1200	1,197,082
Gastos de administración	23,980	3.1200	74,818
Gastos de venta	20,900	3.1200	65,208
Pérdida en cambios	660	3.1200	2,059
Participación de utilidades a los trabajadores	5,038	3.1200	15,719
Impuesto sobre la renta	17,633	3.1200	55,015
Utilidad neta del año	<u>27,709</u>		<u>86,452</u>

**IMPORTATION Y EXPORTATION, INC.
CÉDULA DE CONVERSIÓN
CAPITAL SOCIAL Y UTILIDADES RETENIDAS**

Capital social y utilidades retenidas

El capital social se convierte al tipo histórico de la fecha de transacción como sigue:

	Dólares Americanos	Tipo de cambio	Pesos
Capital social			
Fecha de la transacción			
17 de julio de 1991	88,000	3.0266	266,341
30 de diciembre de 1992	<u>22,000</u>	3.1154	<u>68,539</u>
TOTAL	<u>110,000</u>		<u>334,880</u>

Las utilidades retenidas se convierten al tipo de cambio histórico ponderado del año en que se utilizaron como sigue:

	Dólares Americanos	Tipo de cambio	Pesos
Utilidades retenidas			
Fecha de la transacción			
Año 1991	4,227.30	3.0150	12,745
Año 1992	<u>19,396</u>	3.0889	<u>59,913</u>
TOTAL	<u>23,624</u>		<u>72,659</u>

RESULTADO DE CONVERSIÓN CORRIENTE

El resultado acumulado de conversión corriente de \$ 7,738 se obtuvo por diferencia, restando la cantidad de \$ 501,728 pesos, que representa el monto del activo neto, al importe de \$ 493,990 pesos, que representa el capital y las utilidades retenidas.

El resultado se puede comprobar por la diferencia entre el tipo de cierre y el tipo histórico como sigue:

		Capital Social	
\$			\$
	88000	dólares x 0.09	7,480
	22,000	dólares x -0.01	(220)
		Utilidades Retenidas,	
	4,227	dólares x 0.07	317
	19,396	dólares x 0.03	582
	27,709	dólares x -0.015	<u>(421)</u>
		Resultado Acumulado	<u>7,738</u>

MÉTODO DE CONVERSIÓN HISTÓRICA FAS - 52

Three Years, S.A. de C.V. es una subsidiaria de una empresa americana que opera en México.

El estado de situación financiera y el estado de resultados están preparados en pesos mexicanos en un ambiente de alta inflación y se debe convertir a dólares americanos que es la moneda de la empresa informante (tenedora).

El tipo de cambio ha sido como sigue:

FECHA	PESOS POR DÓLAR AMERICANO		
	1992	1993	1994
enero	3.0691	3.1104	3.1073
febrero	3.0640	3.0989	3.1170
marzo	3.0676	3.0096	3.2883
abril	3.0683	3.0949	3.3512
mayo	3.0980	3.1221	3.3123
junio	3.1188	3.1213	3.3594
julio	3.1160	3.1239	3.3989
agosto	3.0907	3.1132	3.3816
septiembre	3.0863	3.1126	3.4015
octubre	3.1223	3.1154	3.3056
noviembre	3.1170	3.1516	3.3300
diciembre	3.1178	3.1074	3.9000
Promedio	3.0947	3.1068	3.3544

THREE YEARS, S.A. DE C.V.
CONVERSIÓN DE LA INFORMACIÓN A TRAVÉS DEL MÉTODO HISTÓRICO,
DE PESOS A DÓLARES AMERICANOS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 1994.

	Pesos	(Miles)	Dólares
		Tipo de	
		cambio	
Efectivo e inversiones temporales de inmediata realización	26,489	4.9400	5,362
Cuentas por cobrar			
Clientes	239,801	4.9400	48,543
Otras	13,748	4.9400	2,783
Inventarios	239,051	Cédula	59,465
Inmuebles planta y equipo			
Inversión	313,610	Cédula	100,623
Depreciación acumulada	(64,480)	Cédula	(20,755)
	<u>249,130</u>		<u>79,868</u>
Total de activo	<u>768,219</u>		<u>196,021</u>
Cuentas por pagar	97,220	4.9400	19,680
Gastos acumulados	25,301	4.9400	5,122
Impuesto sobre la renta estimado	23,100	4.9400	4,676
Participación de utilidades a los empleados - estimado	6,600	4.9400	1,336
Préstamo a largo plazo	132,000	4.9400	26,721
Total pasivo	<u>284,221</u>		<u>57,535</u>
Activo neto	<u>483,998</u>		<u>138,486</u>
Capital social	300,300	Cédula	97,534
Utilidades retenidas:			
De años anteriores	102,649	Cédula	33,310
Pérdida de Conversión	-	Cédula	(5,441)
	<u>102,649</u>		<u>27,869</u>
Del año	81,050		7,488
Utilidad o (pérdida) de conversión	-	Cédula	<u>5,595</u>
	<u>81,050</u>		<u>13,083</u>
Total de la propiedad de los dueños o accionistas	<u>483,999</u>		<u>138,486</u>

*Los activos netos son iguales a la propiedad de los dueños o accionistas

THREE YEARS, S.A. DE C.V.
HOJA DE TRABAJO
CONVERSIÓN DE LA INFORMACIÓN A TRAVÉS DEL MÉTODO HISTÓRICO
31 DE DICIEMBRE DE 1994

	Pesos	Tipo de cambio promedio	Importe convertido a Dólares
Ingresos	1,402,830	3.3544	418,206
Menos:			
Costo de ventas	1,122,266	Cédula	351,240
Gastos de administración	70,142	3.3540	20,910
Gastos de venta	61,128	3.3540	18,223
Participación de utilidades a los trabajadores	14,736	3.3540	4,393
Pérdida en cambios	1,931	3.3540	576
Impuesto sobre la renta	51,577	3.3540	15,376
Resultado antes de conversión	<u>81,050</u>		<u>7,488</u>
Utilidad (pérdida) por conversión			<u>5,595</u>
Utilidad neta del año	<u>81,050</u>		<u>13,083</u>

THREE YEARS, S.A. DE C.V.
CÉDULA DE CONVERSIÓN
INVENTARIOS
AÑO 1994

Los inventarios se convierten al tipo de cambio histórico de la fecha de transacción.

MATERIAS PRIMAS Y MATERIAL DE EMPAQUE

Una forma de determinar el tipo de cambio histórico para valor los inventarios a la fecha de la transacción es determinando la antigüedad de la inversión como sigue.

Las compras del año son de \$ 703,719.50 (ver estado de costo de ventas) y la inversión inventarios de fin de año es de \$ 71,080.90, que representa una inversión de 36 días

$$\frac{71,080.90}{703,719.50} \times 360 = 36 \text{ días}$$

Puede obtenerse un promedio de tipo de cambio como sigue:

Tipo de cambio al

31 de octubre	3.4300			
30 de noviembre	3.4498			
	6.8798	=		
	2			3.4400 Promedio de noviembre

30 de noviembre	3.4498			
31 de diciembre	4.9400			
	8.3898	=		
	2			4.1950 Promedio de noviembre

El inventario representa 36 días o sean 30 días de diciembre y 6 días de noviembre.

La conversión es como sigue:

	Pesos	Tipo de cambio	Importe convertido dólares
6 días de noviembre	11,847	3.4400	3,444
30 días de diciembre	59,233	4.1950	14,120
36 días	71,080		17,564

Si se tiene información por capas de inversión, se aplica el tipo de cambio histórico promedio a cada capa particular.

PROCESO

Aplicando el mismo cálculo de conversión de las materias primas el inventario en proceso se convierte como sigue:

La producción del año es de \$1,157,547.00 (ver estado de costo de ventas) y la inversión en el inventario en proceso es de \$57,310.00 lo que representa una inversión de 18 días

$$\frac{57,310.00 \text{ pesos}}{1,157,547} \times 360 = \frac{\text{días}}{18}$$

El promedio de tipo de cambio del mes de diciembre es de 3.9000 pesos por dólar. El cálculo es como sigue:

$$\frac{57,310.00 \text{ pesos}}{3.9000} = \frac{\text{Dólar}}{14,695}$$

Si se tiene información por capas de inversión, se aplica el tipo de cambio histórico promedio a cada capa particular.

PRODUCTOS TERMINADOS

En forma consistente se sigue el mismo procedimiento utilizado en los inventarios anteriores, el costo de ventas del año es de \$1,122,266.00 (ver el estado de costo de ventas) y la inversión en el inventario es de \$110,660.00, lo que representa una inversión de 35 días.

$$\frac{110,660.00}{1,122,266.00} \times 360 = 35$$

el cálculo de conversión es como sigue:

	Pesos	Tipo de cambio	Importe convertido a dólares
5 días de noviembre	15,808	3.4400	4,595
30 días de diciembre	94,852	4.1950	22,611
<u>35</u>	<u>110,660</u>		<u>27,206</u>

Si se tiene información por capas de inversión, se aplica el tipo de cambio histórico promedio a cada capa particular.

La conversión de los inventarios se resume como sigue:

	Pesos	Importe convertido a dólares
Materias primas y material de empaque	71,080	17,564
Proceso	57,310	14,695
Productos terminados	110,660	27,206
	<u>239,050</u>	<u>59,465</u>

THREE YEARS, S.A. DE C.V.
CEDULA DE CONVERSIÓN
MAQUINARIA, EQUIPO Y SU DEPRECIACIÓN
AÑO DE 1994

MAQUINARIA Y EQUIPO

La conversión de la inversión es al tipo de cambio histórico, como sigue:

Año		Pesos	Tipo de cambio	Importe convertido dólares
1992	abril	113,110	3 0683	46,641
	septiembre	44,000	3 0863	14,257
1993	febrero	48,400	3 0989	15,618
	junio	28,600	3 1213	9,163
1994	mayo	49,500	3 3123	14,944
		313,610		100,623

DEPRECIACIÓN

La depreciación en dólares históricos se puede calcular directamente tomando como base la inversión en dólares y aplicando la tasa del 10% anual proporcional a los meses transcurridos, sin necesidad de convertir la depreciación acumulada en pesos a dólares americanos

El cálculo puede ser como sigue:

Año		Inversión dólares	1992	1993	1994
1992	abril	46,641	3,109	4,664	4,664
	septiembre	14,257	356	1,426	1,426
1993	febrero	15,618	-	1,302	1,562
	junio	9,163	-	458	916
1994	mayo	14,944	-	-	872
		100,623	3,466	7,849	9,440

La depreciación acumulada en dólares es como sigue:

Año	Dólares
1992	3,466
1993	7,849
1994	9,440
	20,755

El cálculo de la depreciación en pesos es como sigue:

Año		Inversión pesos	1992	1993	1994
1992	abril	143,310	2,541	14,311	14,311
	septiembre	44,000	1,100	4,400	4,400
1993	febrero	48,400	-	4,033	4,840
	junio	28,600	-	1,430	2,860
1994	mayo	49,500	-	-	2,888
		<u>313,610.0</u>	<u>10,641</u>	<u>24,174</u>	<u>29,299</u>

La depreciación acumulada en pesos es como sigue:

Año	Pesos
1992	10,641
1993	24,174
1994	<u>29,299</u>
	<u>64,114</u>

THREE YEARS, S.A. DE C.V.
CÉDULA DE CONVERSIÓN
CAPITAL SOCIAL Y UTILIDADES RETENIDAS
AÑO DE 1994

La conversión es al tipo de cambio histórico y es como sigue:

		Pesos	Tipo de cambio	Importe Dólares
CAPITAL SOCIAL				
Aportaciones:				
Año	1992 marzo	\$220,000	3.0676	71,717
	1993 enero	<u>\$80,300</u>	3.1104	<u>25,817</u>
		<u>\$300,300</u>		<u>97,534</u>

UTILIDADES RETENIDAS

La conversión es al tipo de cambio promedio del año como sigue:

		Pesos	Tipo de cambio	Importe Dólares
Año				
	1991	25,663	3.0432	8,433
	1992	<u>76,986</u>	3.0947	<u>24,877</u>
		<u>102,649</u>		<u>33,310</u>

THREE YEARS, S.A. DE C.V.
CÉDULA DE CONVERSIÓN
UTILIDAD O PÉRDIDA POR CONVERSIÓN DE DOS AÑOS ANTERIORES
AÑO DE 1994

La utilidad o pérdida por conversión acumulada de años anteriores se determina por diferencia. En este caso representa una utilidad acumulada de \$ 9,535 dólares que se determina comparando el monto del estado del activo neto del año 1993 y el importe en dólares del patrimonio de los socios o accionistas.

THREE YEARS, S.A. DE C.V.
CONVERSIÓN DE LA INFORMACIÓN A TRAVÉS DEL MÉTODO HISTÓRICO,
DE PESOS A DÓLARES AMERICANOS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 1993.

	Pesos		Dólares
Efectivo e inversiones temporales de inmediata realización	21,192	3.1230	6,786
Cuentas por cobrar:			
Clientes	169,841	3.1230	54,384
Otras	12,230	3.1230	3,916
Inventarios	158,533		60,050
Inmuebles planta y equipo			
Inversión	264,110		86,579
Depreciación acumulada	(34,815)		(11,315)
	<u>229,295</u>		<u>75,264</u>
Total de activo	<u>591,091</u>		<u>200,400</u>
Cuentas por pagar	68,096	3.1230	21,804
Gastos acumulados	20,680	3.1230	6,622
Impuesto sobre la renta estimado	19,910	3.1230	6,371
Participación de utilidades a los empleados - estimado	5,390	3.1230	1,720
Préstamo a largo plazo	154,000	3.1230	49,312
Total pasivo	268,076		85,838
Activo neto	<u>323,015</u>		<u>114,562</u>
Capital social y utilidades retenidas			
Capital social	220,000		71,717
Utilidades retenidas	102,649		33,310
Utilidad (pérdida por conversión)			<u>9,535</u>
	<u>322,649</u>		<u>114,562</u>

*Los activos netos son iguales a la propiedad de los dueños o accionistas

THREE YEARS, S.A. DE C.V.
CÉDULA DE CONVERSIÓN DEL
AÑO 1994

El resultado por conversión del año se determina como sigue:

Activo neto		138,186
menos:		
capital social	97,534	
Utilidad (pérdida) retenidas	27,869.00	125,403
		13,083

Utilidad del año antes del resultado por conversión		7,488
Utilidad (pérdida) por conversión del año		20,571

Las utilidades o pérdidas por conversión en entidades con entornos económicos de alta inflación deben ser reconocidos en los resultados del año como una utilidad o una pérdida.

El ajuste de conversión del año representa una pérdida de \$ (8,180) dólares, que sumado a la pérdida de años anteriores de \$ (34,216) se obtiene de una pérdida acumulada neta de conversión de \$ (42,396) que puede comprobarse como sigue:

	Conversión a dólares al tipo de :		Diferencia utilidad (pérdida)
	Transacción	Cierre	
Inventarios	59,465	48,317	11,148
Maquinaria y equipo:			
Inversión	100,623	63,484	37,139
Depreciación	(20,755)	(12,979)	(7,776)
	79,868	50,505	29,363
Capital social	97,534	60,789	(36,745)
Utilidades retenidas	40,798	37186	(3,612)
		154	(40,357)
PÉRDIDA NETA ACUMULADA POR CONVERSIÓN			154

THREE YEARS, S.A. DE C.V.
CÉDULA DE CONVERSIÓN
COSTO DE VENTAS
AÑO 1994

El costo de ventas debe determinarse en términos del costo histórico, convirtiendo cada uno de sus elementos al tipo de cambio de la fecha de transacción, como sigue:

Estado de Costo de ventas
En pesos convertido a dólares norteamericanos
31 de diciembre de 1994

	Pesos	Tipo de cambio	Importe convertido dólares
Materia prima y material de empaque			
Inventario inicial	61,840	3.1295	19,760
Más:			
Compras del año	703,720	3.3544	209,790
	<u>765,560</u>		<u>229,550</u>
Menos:			
Inventario final	71,080		17,564
	<u>694,480</u>		<u>211,986</u>
Mano de obra	<u>289,366</u>	3.3544	<u>86,265</u>
Gastos de producción			
Depreciación	29,299	Cédula	9,440
Otros	144,321	3.3544	43,021
	<u>173,620</u>		<u>52,461</u>
Costo total de producción	1,157,466		350,715
Producción en proceso			
Inicial	44,660	3.1295	14,271
Final	57,310	Cédula	14,695
Total (aumento) disminución	(12,650)		(424)
Costo de productos terminados	1,144,816		350,291
Productos terminados			
Inicial	88,110	3.1295	28,155
Final	110,660	Cédula	27,206
Total (aumento) disminución	(22,550)		949
Costo de ventas	<u>1,122,266</u>		<u>351,240</u>

THREE YEARS, S.A. DE C.V.
HOJA DE TRABAJO
CONVERSIÓN DE LA INFORMACIÓN A TRAVÉS DEL MÉTODO HISTÓRICO
31 DE DICIEMBRE DE 1994

	Dólares Importe convertido	Tipo de cambio	Pesos remedidos	Pesos libros antes de ajuste	ajuste por remediación
Efectivo e inversiones temporales de inmediata realización	5,362	4.9400	26,489	26,489	
Cuentas por cobrar					
Clientes	48,543	4.9400	239,802	239,802	
Otras	2,783	4.9400	13,749	13,749	
Inventarios	59,465	4.9400	293,757	239,050	54,707
Inmuebles planta y equipo					
Inversión	100,623	4.9400	497,077	313,610	183,467
Depreciación acumulada	(20,755)	4.9400	(102,530)	(64,480)	(38,050)
	<u>79,868</u>		<u>394,547</u>	249,130	
Total de activo	<u>196,021</u>		<u>968,314</u>	<u>768,220</u>	
Cuentas por pagar	19,680	4.9400	97,220	97,220	
Gastos acumulados	5,122	4.9400	25,301	25,301	
Impuesto sobre la renta estimado	4,676	4.9400	23,100	23,100	
Participación de utilidades a los empleados - estimado	1,336	4.9400	6,600	6,600	
Préstamo a largo plazo	<u>26,721</u>	4.9400	<u>132,000</u>	<u>132,000</u>	
Total pasivo	<u>57,535</u>		<u>284,221</u>	<u>284,221</u>	
Activo neto	138,486		684,123	483,999	<u>200,124</u>
Capital social	97,534	Histórico	300,300	300,300	
Utilidades retenidas:					
De años anteriores	33,310	Histórico	102,649	102,649	
Pérdida de Conversión	<u>(5,441)</u>		-	-	
	<u>27,869</u>		-	-	
Del año	7,488		25,117	81,050	55,933
Utilidad o (pérdida) de conversión	<u>5,595</u>		-	-	
	<u>13,083</u>		-	-	
Resultado acumulado por conversión	-		<u>256,057</u>	-	<u>(256,057)</u>
Total de la propiedad de los dueños o accionistas	<u>138,486</u>	4.9400	<u>684,123</u>	<u>483,999</u>	<u>(200,124)</u>

Ingresos	418,206	3,3544	1,402,830	1,402,830	
Menos:					
Costo de ventas	351,240	3,3544	1,178,199	1,122,266	<u>55,933</u>
Gastos de administración	20,910	3,3544	70,142	70,142	
Gastos de venta	18,223	3,3544	61,128	61,128	
Participación de utilidades a los trabajadores	4,393	3,3544	14,736	14,736	
Pérdida en cambios	576	3,3544	1,931	1,931	
Impuesto sobre la renta	15,376	3,3544	51,577	51,577	
Resultado antes de conversión	7,488		25,117	81,050	<u>55,933</u>
Utilidad (pérdida) por conversión	<u>5,595</u>		-		
Utilidad neta del año	13,083		25,117	81,050	55,933
Partida extraordinaria:					
Utilidad o (pérdida) en cambios por conversión	-		256,057		<u>(256,057)</u>
Utilidad (pérdida) neta	<u>13,083</u>		<u>281,174</u>	<u>81,050</u>	<u>200,124</u>

RESUMEN

Como puede observarse en la hoja de trabajo, se requiere ajustar los libros de la empresa extranjera para actualizar sus unidades monetarias y que estas sean representativas de la moneda de la empresa informante al tipo de cambio de cierre

Los asientos de contabilidad son como sigue
asiento ajuste número 1 - A

	Debe	Haber
Inventarios	54,707	
Inmuebles, planta y equipo	183,467	
Depreciación acumulada		38,050
Costo de ventas	55,933	
Utilidad en cambios por conversión	<u> </u>	<u>256,057</u>
Ajuste por la actualización de los activos no monetarios y costo de venta	<u>294,107</u>	<u>294,107</u>
Asiento de reclasificación 1 - R		
	Debe	Haber
Pérdidas y ganancias	151,721	
Utilidad en cambios por conversión		
Resultado acumulado por conversión	<u> </u>	<u>151,721</u>
	<u>151,721</u>	<u>151,721</u>

Reclasificación de la cuenta de cargo para presentar por separado, en el capital contable del estado de situación financiera, el resultado acumulado por conversión.

La utilidad por conversión \$ 191,901 se determinó por la diferencia entre el monto del activo neto a pesos remediado \$ 621,952 y el monto del capital social y las utilidades retenidas a costo histórico por \$ 470,231 (300,300+102,649+67,282). Se puede comprobar por las diferencias en los tipos de cambio de conversión como sigue:

	Tipo de cambio				Importe
	Inversión Dólares	Histórico Transacción	Remediación	Diferencia	
Inventarios	59,465	3,6817	4,0000	0,3183	20,668
Inmuebles planta y equipo	117769	2,6629	4,0000	1,3371	157,467
Inversión					
Depreciación	-26165	2,4644	4,0000	1,5356	(40,180)
Costo de ventas	294,920	3,8053	3,8520	0,0467	<u>13,767</u>
Utilidad en cambios por conversión					<u>\$ 151,721</u>

CAPITULO VI

CONCLUSIONES

VI. CONCLUSIONES

Después del estudio desarrollado podemos concluir que:

Las Normas Internacionales de Contabilidad aplicadas en forma supletoria permiten adecuar la información financiera emitida en alguno de los tres países que forman el TLC para ser utilizada por cualquiera de éstos.

Cada país ha destinado un espacio en su normatividad contable nacional para convertir informes originados en alguno de los otros dos países. México ya inició esta medida al emitir el boletín A-8, el cual permite aplicar las Normas Internacionales de Contabilidad para el tratamiento específico de algún rubro.

En relación al punto anterior consideramos de mayor importancia la conversión de estados financieros expresados en moneda extranjera, ya que en resumen nos permiten conocer el origen y aplicación de los recursos de una entidad.

En México todas las entidades y personas que ejerzan la Contaduría, están obligados a aplicar en forma supletoria las Normas Internacionales de Contabilidad

Debemos estar conscientes que, en la medida en que el nivel de calidad profesional en la Contaduría (en cualquiera de sus especialidades, principalmente en materia de administración) como en cualquier otra disciplina se incrementa, las reglamentaciones para que los extranjeros puedan ejercer en México, no serán tan necesarias, por el contrario, nuestra preocupación se debe centrar en poder exportar servicios en vez de importarlos, esto se puede lograr a través de un adecuado conocimiento tanto de nuestra normatividad como de Estados Unidos y Canadá, complementado con las Normas Internacionales de Contabilidad.

La Universidad Nacional Autónoma de México así como las demás instituciones de educación pública y privada, deben ser la base sólida para que los egresados de las mismas, alcancemos la excelencia académica y seamos competitivos en México, como en el extranjero, complementando a los conocimientos que adquirimos en dichas instituciones, es necesario mantenernos en constante actualización; para tal efecto el IMCP ha implantado una norma de educación profesional continua, misma que ha sido aprobada por la Secretaría de Educación Pública, la cual adicionalmente ha instrumentado el EGCP (Examen General de Conocimientos Profesionales) aprobado desde octubre de 1994 (con carácter optativo)

Armonizar no precisamente es uniformar, las normas de contabilidad a nivel internacional o regional, sin embargo, podemos decir que a medida que los organismos encargados de emitir normas contables en conjunto con el gobierno y la iniciativa privada trabajan para desaparecer diferencias no necesarias.

GLOSARIO

COSTEO ABSORBENTE:

Incluye erogaciones directas y gastos indirectos que se consideren incurridos en el proceso productivo, materia prima, mano de obra y gastos directos e indirectos de fabricación, fijos o variables.

COSTEO DIRECTO:

Determinado a través de la suma de erogaciones fijas o variables, deben segregarse tomando en cuenta todos los aspectos que puedan influir en la determinación ya que en ocasiones cierto elemento del costo puede tener características fijas por existir capacidades no utilizadas incluye materia prima consumida, mano de obra y gastos de fábrica que varían en relación a los volúmenes producidos. A corto plazo puede tener ventajas para la determinación del precio de venta y toma de decisiones financieras pueden tener desventaja a largo plazo cuando en la determinación del precio de venta no se de la consideración debida a los costos.

LA VIDA ÚTIL DE UN ACTIVO:

Es definida como el periodo durante el cual se espera que un activo pueda ser utilizado por la empresa o el número de unidades que se espera obtener del activo

MONEDA FUNCIONAL:

Es la unidad monetaria sobre la cual en forma primordial las organizaciones realizan la mayor parte de sus operaciones

MONEDA DE INFORMACIÓN:

Es aquella que se utiliza para realizar la consolidación o combinación de estados financieros. Esto se hace con el fin de poder presentar información útil a terceros.

PARTIDAS MONETARIAS:

Se denominan partidas monetarias a los activos y pasivos cuyos montos, por contrato u otra razón, representan un número fijo de unidades monetarias. El efectivo y las partidas a cobrar o a pagar en efectivo, son ejemplos de partidas monetarias.

PARTIDAS NO MONETARIAS:

Se denominan partidas no monetarias a las que no representan un número fijo de unidades monetarias. Los inventarios, las inversiones en acciones comunes, la propiedad, la planta, el equipo y los cargos diferidos son partidas no monetarias.

POSICIÓN MONETARIA NETA:

La posición monetaria neta a una fecha determinada es igual a la diferencia entre los activos y los pasivos monetarios.

POSICIÓN MONETARIA POSITIVA:

La posición monetaria puede ser positiva cuando los activos monetarios exceden a los pasivos monetarios.

POSICIÓN MONETARIA NEGATIVA:

La posición monetaria es negativa cuando los activos monetarios son inferiores a los pasivos monetarios.

PLAN DE COMPENSACIÓN DIFERIDA:

Se basa en un contrato que estipula la retención de una porción de la compensación que recibe el empleado y su pago posterior como beneficios de retiro.

COSTO DE PENSIONES PERIÓDICO NETO:

Este costo representa la porción del costo de pensiones reconocida por el patrón para un ejercicio específico.

INDEMNIZACIONES POR PRONTO RETIRO:

Según FAS 88 las indemnizaciones por pronto retiro se clasifican como especiales o contractuales. Cuando se requiere que los trabajadores adelanten su retiro de la empresa,

se ofrecen indemnizaciones especiales a los mismos. Además en base al mismo boletín se requiere registrar una pérdida y un pasivo por el costo de las indemnizaciones son especiales o contractuales.

LIQUIDACIÓN DE UNA SECCIÓN DE LA EMPRESA:

Según APB - 30, las indemnizaciones por despido, los costos de pensiones adicionales a los costos de mudanzas o traslados de empleados, que están directamente relacionados con la decisión de discontinuar y liquidar una sección de la empresa se deben incluir en la ganancia o pérdida total por liquidación de la sección.

REMUNERACIONES LABORALES:

Son todas aquellas erogaciones que se pagan a los trabajadores o sus beneficiarios a cambio de los servicios recibidos de los primeros, ya sea como remuneración directa o remuneraciones al retiro.

REMUNERACIÓN DIRECTA:

Son las que se pagan al trabajador de manera regular por sus servicios prestados, estas pueden ser sueldos y salarios, tiempo extra, premios, gratificaciones anuales, etc.

REMUNERACIÓN AL RETIRO:

Son obligaciones de pago de las entidades a los trabajadores o a sus beneficiarios, las cuales se deben pagar en el momento de retiro, o a partir de este, dichas remuneraciones provienen de planes de pensiones, primas de antigüedad o cualquiera otra remuneración.

establecida al término del vínculo laboral o a partir de ese momento. Dichas remuneraciones pueden ser de tipo formal o informal.

ARB:

Accounting Research Bulletin (Boletines de Investigación Contable) vigentes del 43 al 51
El 43 es un resumen actualizado de los boletines del 1 al 42.

APB:

Accounting Principles Bulletin (Boletines de Principios de contabilidad) La serie va del 1 al 31 exclusivamente.

FAS:

Financial Accounting Standar (Pronunciamiento de Contabilidad Financiera) del 1 al 105

FASB

Financial Accounting Standards Board (Comité de Pronunciamientos de Contabilidad Financiera)

AICPA:

American Institute of Certified Public Accountants (Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados)

SAS:

Statement on auditing Standards (Pronunciamiento sobre normas de auditoría)

SEC:

Securities and Exchange Commission (Comisión - reguladora de valores y de bolsa. Es la Comisión Nacional de Valores en Estados Unidos).

OPERACIÓN EXTRANJERA:

Es una subsidiaria, asociada, negocio conjunto o sucursal de la empresa que informa, cuyas actividades tienen como base o son conducidas en un país distinto al país de la empresa que reporta.

ENTIDAD EXTRANJERA:

Es una operación extranjera, cuyas actividades no son una parte integral de la empresa que informa.

MONEDA EN QUE SE INFORMA:

Es la unidad monetaria usada para presentar los estados financieros.

MONEDA EXTRANJERA:

Es una moneda distinta a la moneda en que informa una empresa.

TASA DE CAMBIO:

Es la relación de cambio de dos monedas.

DIFERENCIA DE CAMBIO:

Es el resultado de informar el mismo número de unidades de una empresa extranjera en la moneda en que se informa a diferentes tasas de cambio

TIPO DE CIERRE O CAMBIO:

Es la tasa de cambio actual en la fecha de los estados financieros

INVERSIÓN NETA EN UNA ENTIDAD EXTRANJERA:

Es la participación de la empresa que informa en los activos netos de esa entidad.

VALOR JUSTO:

Es la cantidad por la que podría intercambiarse un activo o liquidarse un pasivo entre personas enteradas y dispuestas en una transacción de libre competencia.

BIBLIOGRAFÍA

- 1. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.**
Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados
Novena edición, enero de 1994.

- 2. Dr. Juan R. Williams, Ph.D., C.P.A.**
Universidad de Tennessee
Dr. Oscar J. Hollmann,
Universidad de Miami (traductor)
Un Análisis de Todos los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados
que están Vigentes en los Estados Unidos
Dirección Editorial: Murray Editorial y Translation Service, Miami Florida.
1995.

- 3. International Accounting Standards Committee**
Normas Internacionales de Contabilidad
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
Segunda Edición, mayo de 1994.

- 4. Javier Cocina Martínez**
Irma Terrón González
Norma de Contabilidad Financiera Comparada
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
Primera Edición, julio de 1992.

5. Javier Cocina Martínez

Normas Internacionales de Contabilidad Supletorias
"Como Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados"
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
Edición, agosto de 1994.

6. María Magdalena Poblano Herrera

Contaduría Internacional
"Reto de Investigación para el Profesional en Contaduría del siglo 21"
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
Primera Edición, marzo de 1994.

7. Joaquín Moreno Fernández

"Contabilidad Superior"
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
Segunda Edición agosto de 1994.

8. Eduardo Argil Aguilar

El IMCP ante el Tratado de Libre Comercio,
en Materia de Servicios de Contaduría Pública.
Revista Contaduría Pública No. 257
Edición, enero 1994.