

870108  
4

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE GUADALAJARA

---

**INCORPORADOS A LA UNAM**

**ESCUELA DE ADMINISTRACION, CONTABILIDAD Y  
ECCONOMIA**

**AUDITORIA DE LA REEXPRESION DE  
ESTADOS FINANCIEROS**

**SEMINARIO DE INVESTIGACION  
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE**

**LICENCIADO EN CONTADURIA**

**P R E S E N T A N :**

**GABRIELA MARQUEZ SALCEDO  
MARIA DE LOURDES MEDINA ESPINOZA  
RICARDO GARCIA MENDOZA  
JORGE ARAIZA REBEIL**

**GUADALAJARA, JAL. 2002**



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

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

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

## P R O L O G O

*Debido a las dificultades a las que se enfrentan las empresas, motivadas por una información financiera deficiente, decidimos realizar este trabajo - esperando que nuestro esfuerzo se cristalice en una mejor comprensión del problema de la actualización de cifras de estados financieros.*

*Aunque existe bastante bibliografía al respecto, nuestro trabajo trata de analizar las principales ideas que sostienen los expertos en la materia, y ofrecemos así una visión generalizada sobre los conceptos fundamentales de la auditoría financiera en el primer capítulo, ya que consideramos básico este tema para la mejor comprensión de los capítulos subsecuentes.*

*Asimismo no podemos pasar por alto la importancia que reviste el boletín B-7 de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, por lo que optamos por hacer un breve estudio sobre la actualización de cifras, incluyéndolo en nuestro segundo capítulo.*

*La parte central de nuestro estudio esta constituida por la auditoria de la reexpresión de estados financieros, la cual se aborda en el tercer capitulo de esta tesis. La idea es que esta parte de nuestro trabajo ayude de alguna manera a aquellos contadores públicos que tengan que realizar un trabajo de auditoria sobre este renglón de los estados financieros, y consideramos que estaria incompleto al no tocar el tema de los efectos de la reexpresión en el dictámen del auditor por lo cual tratamos dicho tema en el capitulo cuatro.*

*En la última parte se mencionan las conclusiones, resultado de un trabajo que reiteramos una vez más, deseamos que ayude a la comprensión y aplicación -- práctica de la auditoria de la reexpresión de estados financieros.*

FALTA DE ORIGEN  
TESIS CON

*Agradecemos a todas las personas e instituciones que nos ayudaron a realizar esta tesis, muy especialmente al C.P. Rodrigo Cedeño, Director de la Facultad de Administración, Contabilidad, Economía y Turismo - de nuestra Universidad y a la firma de contadores públicos González Vilchis y Compañía, por la orientación y supervisión en el desarrollo de nuestro trabajo.*

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

# I N D I C E

INTRODUCCION	.....	1
<b>CAPITULO 1</b>	<b>"Generalidades sobre Auditorfa Financiera"</b>	
	Concepto y caracterfsticas generales .....	5
	Clasificaci3n de la Auditorfa Financiera .	8
	T3cnicas de Auditorfa .....	10
	Procedimientos de Auditorfa .....	13
	Normas de Auditorfa .....	14
	Control Interno .....	16
	Dict3men .....	17
<b>CAPITULO 2</b>	<b>"Reexpresi3n de Estados Financieros"</b>	
	Consideraciones generales .....	21
	Aplicaci3n del M3todo de Ajuste por Cam- bios en el Nivel General de Precios .....	32
	Aplicaci3n del M3todo de Actualizaci3n de Costos Especficos .....	33
<b>CAPITULO 3</b>	<b>"Auditorfa de la Reexpresi3n de Estados Fi- nancieros"</b>	
	Generalidades	38
	Procedimientos de Auditorfa .....	42
	Procedimientos de Auditorfa cuando se uti- liza el M3todo de Ajuste por Cambios en el Nivel General de Precios .....	44
	Procedimientos de Auditorfa cuando se uti- liza el M3todo de Actualizaci3n de costos- especficos .....	48

CAPITULO 4

"Efectos de la Reexpresión en el Dictámen del Auditor"

Generalidades .....	62
Empresas que cumplen con la divulgación del B-7. ....	63
Empresas que omitan revelar los efectos de la inflación en la información financiera.	64
Empresas que revelen parcialmente la información requerida .....	65
Empresas que se aparten de los procedimientos recomendados por el B-7 .....	67
Empresas que cambien el método de Actualización de un período a otro .....	67
Presentación de la revelación de los efectos de la inflación en la información financiera .....	68
CONCLUSIONES .....	70
BIBLIOGRAFIA .....	75

## INTRODUCCION

Los estados financieros que elaboran las empresas se preparan conforme a Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, - basados principalmente en los conceptos de costo histórico y estabilidad de la unidad monetaria.

En épocas de inflación, es decir, de pérdida en el poder adquisitivo de la moneda, la información preparada con base en estos - conceptos tiende a distorsionarse y a expresar una situación financiera y resultados de operación que se apartan de la realidad económica induciendo a conclusiones engañosas.

El problema de la distorsión de la información financiera en - épocas de inflación, agudizado en nuestro país como consecuencia de la devaluación del peso en septiembre de 1976, es motivo de estudio por parte del Instituto Mexicano de Contadores Públicos a través de la Comisión de Principios de Contabilidad. Sobre este tema, la Comisión de Principios de Contabilidad ha emitido :

- a) En septiembre de 1969 su boletín dos (serie azul) "Revaluación de Activo Fijo", que establece las normas de registro y de información a que debe ajustarse una revaluación de activo fijo, para que pueda considerarse que cumple con Principios - de Contabilidad Generalmente Aceptados;



- b) En octubre de 1973, su boletín B-5 "Registro de Transacciones en Moneda Extranjera", que establece las normas de registro y de información aplicables a transacciones en moneda extranjera, y en particular señala el tratamiento a seguir para los casos de revaluaciones o devaluaciones de monedas extranjeras.
  
- c) En septiembre y diciembre de 1976, circulares a la membresía, en que se recomienda la aplicación racional del Boletín B-5 para reflejar los efectos de la devaluación, la actualización de los valores de los activos fijos y del capital y utilidades acumuladas, con la posibilidad de hacerlo utilizando el Índice Nacional de Precios al Consumidor, y la conveniencia de adoptar el método UEPS para valorar inventario.
  
- d) En febrero de 1980, emitió con carácter de definitivo el boletín B-7 sobre la "Revelación de los Efectos de la Inflación en la Información Financiera". Sobre éste boletín se basará el desarrollo de ésta tesis.

Cabe resaltar, además, que en junio de 1977 la Comisión de Normas Internacionales de Contabilidad -IASC- (de la que el Instituto Mexicano de Contadores Públicos es miembro fundador y cuyos pronunciamientos se ha comprometido a apoyar), emitió su Norma Internacional de Contabilidad Respuestas Contables a los Precios Cambiantes. Esta norma, que entra en vigor para estados financieros que cubran períodos que comiencen el 1º de enero de 1978 o después de esa fecha, establece en su párrafo 17 :

"Las empresas deben presentar en sus estados financieros la información que describa los procedimientos adoptados para reflejar el impacto sobre los estados financieros de los cambios específicos de precios, los cambios en el nivel general de precios, o de ambos. Si no se han adoptado procedimientos tales, ese hecho debe revelarse " .

Los estados financieros deben formularse con apego a Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados para satisfacer sus propósitos esenciales de utilidad, que involucra características de significatividad, relevancia, veracidad, comparabilidad y oportunidad y confiabilidad que involucra características de estabilidad, objetividad y verificabilidad.

CAPITULO 1

" GENERALIDADES SOBRE AUDITORIA FINANCIERA "

CONCEPTO DE AUDITORIA FINANCIERA

Existen varias definiciones de auditoría financiera; sin embargo creemos que el concepto sostenido por Víctor M. Mendivil Escalante es amplio y suficientemente conciso en su contenido :

La auditoría es la actividad por la cuál se verifica la corrección contable de las cifras de los estados financieros; es la revisión misma de los registros y fuentes de contabilidad para determinar la razonabilidad de las cifras que muestran los estados financieros emanados de ellos. +

Nosotros podemos definir la auditoría financiera como un exámen estructurado y sistemático a los estados financieros de una entidad económica. El objetivo de este exámen por el auditor independiente es la expresión de una opinión sobre la razonabilidad de la situación financiera, resultado de operación y cambios en la posición financiera de la entidad sujeta a revisión, en conformidad con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y aplicados en forma consistente.

CARACTERISTICAS GENERALES

El objetivo del exámen de estados financieros, es rendir una opinión profesional independiente sobre la razonabilidad con que estos presentan la situación financiera y los resultados de las operaciones de una empresa, de acuerdo con principios de contabilidad, aplicados sobre bases consistentes.

+ Víctor M. Mendivil Escalante - Elementos de Auditoría ECASA 1980.

Para estar en condiciones de emitir su opinión en forma objetiva y profesional, el auditor tiene la responsabilidad de reunir los elementos de juicio suficientes que le permitan obtener con certeza razonable la convicción de :

- 1.- La autenticidad de los hechos y fenómenos que los estados financieros reflejan.
- 2.- Que sean adecuados los criterios, sistemas y métodos usados para captar y reflejar en la contabilidad y en los estados financieros dichos hechos y fenómenos.
- 3.- Que los estados financieros esten de acuerdo con principios de contabilidad, aplicados sobre bases consistentes.

Para la obtención de elementos de juicio suficientes, el auditor debe aplicar procedimientos de auditoría de acuerdo con las circunstancias específicas del trabajo, con la oportunidad y alcance que juzgue necesarios en cada caso.

El resultado de la aplicación de procedimientos de auditoría debe plasmarse en cédulas y documentos que reciben el nombre genérico de papeles de trabajo, los que constituyen la evidencia de la labor realizada.

Los papeles de trabajo son propiedad exclusiva del auditor, pero la información contenida en ellos, por ser del cliente, es de carácter confidencial y su uso está restringido por el secreto profesional según los lineamientos del código de ética profesional.

Los papeles de trabajo deben incluir el análisis, la comprobación y las conclusiones sobre los renglones o partidas específicas de los estados financieros, los cuales reunidos, representan los elementos de juicio que respaldan la opinión sobre dichos estados financieros en su conjunto.

Dado que no es práctico revisar la totalidad de las operaciones de una empresa, el auditor debe aplicar sus procedimientos a base de pruebas selectivas, consignando en sus papeles de trabajo el método de selección y las partidas seleccionadas.

El auditor debe asesorarse de expertos en aquellos aspectos que estén fuera de su competencia, cuya información sea necesaria para la obtención de evidencia que le permita reunir elementos de juicio suficientes sobre dichos aspectos.

Se debe tener presente que la empresa tiene la responsabilidad de adoptar políticas de registros adecuados, de mantener un sistema de contabilidad confiable, de establecer un sistema de control interno que proteja apropiadamente sus activos y proporcione información veraz y oportuna.

Los estados financieros y las notas relativas deben ser preparadas por la empresa y pertenecer a la misma; sin embargo, el auditor puede ofrecer sugerencias en la preparación de dichos estados y notas o participar en dicha preparación, sin que ello implique relevar a la empresa de la responsabilidad de su contenido y preparación.

El examen de estados financieros no está orientado a descubrir fraudes; sin embargo, el auditor debe estar conciente que al practicar su examen, podría encontrar alguno y si éste fuera significativo de no revelarse su efecto en los estados financieros, debería afectar su opinión.

La responsabilidad del auditor en el descubrimiento de fraudes - existe solamente en el caso de que el fraude debiera haber sido descubierto y no lo fue por no haberse cumplido con las normas de auditoría.

#### CLASIFICACION DE LA AUDITORIA FINANCIERA

Podemos distinguir dos clasificaciones principales que son :

Auditoría Interna

Auditoría Externa

Auditoría Interna : La auditoría interna se lleva a cabo por los empleados de la compañía y depende de la administración de dicha empresa. Aunque los objetivos de la auditoría interna no son básicamente los mismos que los de la auditoría externa, tienen muchos puntos de similitud. El auditor interno debe crear y evaluar los procedimientos financieros y de operación, revisar los registros contables, evaluar el control interno y rendir información financiera periódica a la administración.

El auditor interno tiene como responsabilidades el revisar y discutir las deficiencias reportadas por auditoría externa, efectuar -- trabajos especiales para la dirección, programar revisiones buscando la coordinación de las actividades de otros departamentos y rendir informes sobre el resultado de su trabajo al funcionario de quien depende.

A la auditoría interna no se le ha dado en nuestro país la importancia que merece, y por eso las empresas que tienen un departamento de auditoría interna son solo un grupo minoritario de compañías que cuentan con un gran volumen de operaciones, gran cantidad de personal, diversificación de la producción y diferente localización geográfica.

Auditoría Externa : La auditoría externa es llevada a cabo por un contador público como profesional independiente y cuyo propósito es emitir una opinión en forma imparcial y sin influencia de ninguna naturaleza sobre los estados financieros de una empresa.



Además la auditoría externa se puede clasificar a grandes rasgos en :

Auditoría preliminar; se refiere a adelantar el trabajo para entregar con tiempo los informes solicitados por el cliente y puede consistir en la revisión de los sistemas de control interno y en la revisión de los procedimientos de operación que utiliza la empresa para determinar el alcance y la oportunidad con que se van a aplicar las pruebas finales.

Auditoría final; es básicamente la comprobación de los saldos que muestran los estados financieros mediante la conexión de los saldos de la auditoría preliminar y los del cierre del ejercicio, verificando las partidas que hayan tenido variaciones importantes durante su ejercicio.

#### TECNICAS DE AUDITORIA

Las técnicas de auditoría son : " Los métodos prácticos de investigación y prueba que el contador público utiliza para lograr la información y comprobación necesarias para su opinión " +

<sup>+</sup>Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Comisión de Procedimientos de Auditoría. Boletín No. 2

La Comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en su boletín No. 2, ha propuesto la siguiente clasificación :

Estudio general

Análisis

Inspección

Confirmación

Investigación

Declaraciones o certificaciones

Observación

Cálculo

Estudio general : Consiste en la apreciación y juicio que el auditor hace de las características generales de la empresa a través de los datos o información de las operaciones para concluir si se ha de profundizar en su estudio y la forma en que ha de hacerse.

Análisis : Consiste en la clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas. Esta técnica se aplica a cuentas o rubros genéricos de los estados financieros y puede ser de dos clases : Análisis de saldo y análisis de movimientos.

Inspección : Es la verificación física de las cosas materiales en que se tradujeron las operaciones. Se aplica al estudio de las cuentas cuyos saldos tienen una representación material, tales como efectivo, inventarios, activo fijo, ect.

Confirmación : Esta técnica consiste en cerciorarse de la autenticidad de activos, operaciones, ect., mediante el dicho generalmente por escrito, de una persona independiente de la empresa.

Investigación : Se obtiene información mediante datos que proporcionan los funcionarios o empleados de la empresa. Generalmente se aplica al estudio del control interno en su fase inicial y de las operaciones - que no aparecen muy claras en los registros.

Declaraciones o certificaciones : Es el poner por escrito el resultado de las investigaciones realizadas por el auditor cuando la importancia de éstas lo amerite.

Observación : Es una manera de inspección, menos formal y se aplica generalmente a operaciones para verificar como se realiza en la práctica, por ejemplo como se paga la nómina, como se efectúa el recuento de los inventarios, ect.

Cálculo : Es la verificación de la corrección aritmética de aquellas cuentas u operaciones que se determinan fundamentalmente por cálculos - - sobre bases precisas. ( Intereses pagados o cobrados, depreciaciones, -- ect. )

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

Procedimientos de auditoría son: " El conjunto de técnicas que forman el examen de una partida o de un conjunto de hecho o circunstancias." +

En realidad los procedimientos de auditoría son importantes ya que se trata de la integración de varios métodos de investigación y prueba que se van a aplicar de forma combinada a la revisión de un solo rubro o partida.

Es imposible decidir aquí que tipo de procedimientos son aplicables a cada rubro, ya que las características de cada empresa son diferentes, sin embargo; es el criterio profesional del auditor el que debe decidir que conjunto de pruebas se van a emplear en cada caso; hay ciertos procedimientos que son necesarios para obtener la suficiente certeza moral razonable y esos procedimientos los dicta la Comisión de Procedimientos de Auditoría en las publicaciones del IMCP.

Los procedimientos de auditoría son aplicados en base a pruebas selectivas, o sea, no los podemos aplicar al total de partidas que forman un rubro, por lo que el auditor con base en su criterio profesional debe determinar, el alcance y la extensión de los procedimientos de auditoría, o sea observar, la relación que se guarda entre las partidas que se van a revisar y el total de estas mismas.

+ IMCP. Comisión de Procedimientos de Auditoría.

Boletín No. 2.

El alcance se debe fijar en base a la eficacia del control interno evaluado, al número de partidas que forman el universo y al número de errores a desviaciones encontradas en auditorías anteriores, pero como mencionamos antes, es el criterio profesional del auditor el que debe dar la pauta definitiva en la fijación del alcance de los procedimientos de auditoría.

#### NORMAS DE AUDITORIA

Las normas de auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor y al trabajo que desempeña. +

Las normas de auditoría se clasifican en :

Normas personales

Normas de ejecución del trabajo

Normas de dictámen e información

Normas personales : Son las cualidades que debe reunir un auditor para desarrollar de una manera profesional un trabajo de auditoría. El entrenamiento técnico y la capacidad profesional es una norma personal - que debe reunir el auditor para realizar un trabajo con requisitos de calidad. Mediante el estudio, la investigación constante y con habilidad práctica suficiente podemos reducir a un mínimo nuestro riesgo de error, desarrollando nuestro trabajo con cuidado y diligencia profesional.

Por último el auditor debe ser objetivo al realizar un trabajo de auditoría y su opinión no debe estar influenciada por circunstancias de ninguna índole, es decir, debe tener independencia mental.

Normas de ejecución del trabajo : El trabajo a desarrollar debe - planearse para garantizar la atención de los puntos mas importantes, y debe existir una estrecha supervisión al trabajo de los ayudantes para asegurar la calidad del mismo.

Se debe evaluar el control interno existente en la empresa para - que dependiendo de los resultados se fije el alcance de los procedimientos de auditoría que se van a aplicar. Los resultados que obtenga el auditor deben ser : Suficientes y competentes, es decir que den la certeza moral de que los hechos que se están tratando de probar, - han quedado satisfactoriamente comprobados, y se refieran a aquellos - hechos, circunstancias o criterios que realmente tienen importancia en relación con lo examinado. +

Normas de dictámen e información : Como consecuencia del trabajo desarrollado, el auditor emite una opinión en la que expresa las conclusiones a que ha llegado. A esa opinión se le llama dictámen y por su importancia se han establecido las normas que regulen su calidad. Mas adelante abundaremos sobre éstas normas.

16

CONTROL INTERNO

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

Los objetivos básicos del control interno según la definición anterior son : Información, protección y eficiencia.

Información : Debe ser constante, completa y oportuna ya que sobre ésta información se tomarán las decisiones y los programas de presupuestos.

Protección : Es el más claro objetivo del control interno y se debe garantizar la protección de los activos del negocio porque éstos son los que permiten desarrollar la actividad principal para el que fué creado.

Eficiencia : Mediante estudios de control interno detallados, se pueden descubrir desperdicios de tiempo, de materiales y completar las labores del personal de la empresa.

De acuerdo con las normas de auditoría el auditor debe hacer un estudio y evaluación del control interno existente. La evaluación es la conclusión a la que se llega, el juicio que se forma en la mente del auditor cuando se tienen los resultados del estudio del control interno.

Hay tres métodos del estudio del Control Interno :

Método descriptivo : Consiste en mencionar de manera narrativa - las rutinas establecidas para la ejecución de las operaciones.

Método de cuestionarios : Se elabora una relación de preguntas - sobre los aspectos a investigar y posteriormente se obtienen las respuestas sobre los cuáles evaluamos el control interno existente. - Es el método más practicado.

Método gráfico : Se llama tambien flujograma y consiste en esquematizar las operaciones mediante el uso de dibujos (flechas, cuadros, ect.) que representan departamentos, formas, archivos ect.

Podemos optimizar nuestro estudio empleando los tres métodos descritos.

Es necesario destacar la importancia del estudio del control interno ya que en base a su evaluación determinaremos el alcance y la oportunidad con que se van a aplicar los procedimientos de auditoria.

#### DICTAMEN

Es el documento formal suscrito por el profesional conforme a las - normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultados del exámen realizado sobre los estados financieros de su cliente.+



El dictámen, es pues la opinión del contador público sobre las cifras de los estados financieros como resultado del exámen y revisión de los mismos.

El dictámen debe redactarse de forma un poco rígida que la profesión ha adoptado con el fin de uniformar hasta donde sea posible esa opinión, y se pueden identificar claramente tres tipos de ideas fundamentales :

- 1.- Identificación de los estados financieros a que se refiere el dictámen.
- 2.- Trabajo realizado en su revisión.
- 3.- Opinión profesional.

Cuando el contador público no tuvo limitación alguna en su trabajo, no encontró conceptos o partidas significativas que estuvieran en desacuerdo con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y que no hubo inconsistencia de importancia en las bases de aplicación de dichos principios al compararse con las utilizadas en el ejercicio anterior, se puede expresar una opinión limpia.

En ocasiones el contador no está en condiciones de expresar una opinión limpia por lo que cualquier excepción de importancia deberá reflejarse como una salvedad o excepción . al propio dictámen.

Se presentan las siguientes clases de salvedades :

- 1.- Por limitaciones en el alcance de la revisión
- 2.- Por faltas a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
- 3.- Por inconsistencia en las bases de aplicación de los Principios de Contabilidad generalmente Aceptados.
- 4.- Por incertidumbre acerca del futuro en relación con asuntos - cuya resolución no depende de la empresa.

Cuando las excepciones son a tal grado importantes que la expresión de una opinión con salvedades no sería adecuada se debe expresar una opinión negativa, incluyéndose una explicación de las razones que la originaron.

En ocasiones es necesario abstenerse de expresar una opinión, cuando el alcance del examen ha sido limitado en forma importante ya sea por el propio cliente o por las circunstancias y en estos casos se debe indicar claramente el motivo que dió lugar a la abstención.

CAPITULO 2

" REEXPRESION DE ESTADOS FINANCIEROS "

CONSIDERACIONES GENERALES

Es indudable que el impacto de la inflación ha afectado todo el sistema económico y financiero de nuestro país. Las empresas han buscado la manera de contrarrestar los efectos de la inflación creando toda una serie de estrategias siendo estas muchas veces inútiles - ante la pérdida del poder adquisitivo del peso.

La contabilidad tradicional, basada en el principio de "Valor Histórico Original", no era capaz de ofrecer una información veraz sobre la situación financiera real de una entidad por lo que el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), emitió en febrero de 1980 el Boletín B7 "Revelación de los efectos de la Inflación en la Información Financiera", con el objeto de complementar los estados financieros presentando la actualización de las cifras valuadas originalmente a costo histórico.

Las consecuencias de no tener estados financieros actualizados pueden ser muchas veces desastrosas, ya que; debido al fuerte índice de inflación las empresas pueden estarse descapitalizando por estar pagando impuesto sobre la renta y participación de utilidades a los trabajadores - sobre unas utilidades ficticias, pues los inventarios y la depreciación están valuados a costo histórico; y pueden estar pagando dividendos sobre unas utilidades inexistentes, redundando todo en una escasez de efectivo.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

Aunque hay controversia respecto a los métodos para complementar la información financiera contable, el INCP consideró que dos de estos métodos cuentan con el apoyo técnico suficiente y han sido desarrollados con mayor profundidad.

- a) El de ajuste por cambios en el nivel general de precios.
- b) El de actualización de costos específicos.

Ambos métodos coinciden en que las deformaciones esenciales de los costos históricos se localizan en los rubros no monetarios de balance general (inventarios, activos fijos y capital contable) y los del estado de resultados que le son relativos (costo de ventas y depreciación). El primero consiste en actualizar las cifras de modo que todos los renglones estén expresados en moneda de un mismo poder adquisitivo. El segundo método trata de substituir el costo original de cada partida por el costo actual de la misma. Aunque son dos técnicas distintas no son mutuamente excluyentes, por lo que es posible entrelazarlos y llegar a producir un método combinado.

Al momento de efectuar un ajuste para actualizar los rubros del capital va a surgir un resultado, que bien puede ser ganancia o pérdida, -- derivado de la posición monetaria mantenida por la empresa durante el ejercicio.

Si se tienen inversiones en bienes que aumentan su valor nominal al tiempo que disminuye el de la moneda, mientras que simultáneamente, se mantienen pasivos netos que continúan siendo obligaciones en moneda corriente, habrá una ganancia monetaria. En el caso contrario, si parte del patrimonio se está utilizando para financiar una inversión en activos monetarios, se producirá una pérdida monetaria.

Podemos llegar a este resultado por posición monetaria tanto por la aplicación del Índice Nacional de Precios al Consumidor como por la actualización de los activos no monetarios, aunque al final encontraremos dos conceptos de características muy distintas : Por una parte, el resultado por posición monetaria, y por otra el superávit o (déficit) - producido por un cambio en el valor de los activos actualizados. Este último concepto se denomina "Superávit o (déficit) por Retención de Activos no Monetarios".

Suponiendo, por ejemplo, una empresa que inicie operaciones con activos no monetarios de : \$ 5,000 correspondidos con un capital de : \$ 3,000 y un pasivo de : \$ 2,000. Si consideramos que durante el ejercicio no se realizaron operaciones y el Índice Nacional de Precios al Consumidor, señala un aumento de 30% al final del ejercicio, el capital tendría que actualizarse a : \$ 3,900 ( $3,000 \times 30\%$ ) y los activos no monetarios se ajustarían a : \$ 6,500 ( $5,000 \times 30\%$ ).

En este caso la diferencia de : \$ 600 entre los ajustes a los activos no monetarios (1,500) y al capital (900) representaría una ganancia monetaria originada por el mantenimiento de una posición monetaria neta durante el ejercicio. La cantidad de : \$ 600 ( $\$2,000 \times 30\%$ ) constituye, la pérdida del poder adquisitivo de los derechos de los acreedores de la empresa, en beneficio de los propietarios de la misma.

Si para ajustar los activos no monetarios se utiliza el método de actualización de costos específicos y se supone que estos activos tuvieron un incremento del 40% en lugar del 30% arrojado por el Índice Nacional de Precios al Consumidor, esos activos se elevarían a : \$ 7,000 y además de la ganancia monetaria de : \$ 900, que en este caso también se produciría, habría una diferencia adicional de : \$ 1'000, consecuencia de que el incremento porcentual de los activos no monetarios fué 10% superior al del Índice Nacional de Precios al Consumidor. Esta diferencia de : \$ 1, 100 constituye el "Superávit por retención de activos no monetarios".

Con base en este ejemplo, las cifras actualizadas al final del primer año serían :

Método de Ajuste

	<u>Cambio en el Nivel General de Precios</u>	<u>Actualización de costos específicos</u>
Activos no monetarios	<u>\$ 6,500</u>	<u>\$ 7,000</u>
Pasivos monetarios netos	<u>\$ 2,000</u>	<u>\$ 2,000</u>
Capital :		
Capital social	\$ 3,000	\$ 3,000
Reserva para mantenimiento de - capital (\$ 3,000 x 30%)	900	900
Ganancia acumulada por posición monetaria ( \$ 2,000 x 30%)	<u>600</u>	<u>600</u>
	\$ 4,500	\$ 4,500
Superávit por retención de activos no monetarios (\$7,000 - \$6,500 )	<u>500</u>	<u>500</u>
	<u>\$ 4,500</u>	<u>\$ 5,000</u>
	<u>\$ 6,500</u>	<u>\$ 7,000</u>

En cuanto a la presentación del resultado por posición monetaria y el superávit por retención de activos no monetarios, el boletín B-7 del - - IMCP indica lo siguiente :



a) Resultado por posición monetaria :

Debe destacarse en un renglón por separado dentro del capital contable, pero sin incluirlo en el estado de resultados. En caso que haya pérdidas cambiarias significativas como consecuencia de movimientos bruscos en los tipos de cambio del peso respecto a monedas extranjeras, debe aplicarse estas pérdidas cambiarias contra el resultado acumulado por posición monetaria que se muestra en la información adicional. Esto requiere traspasar las pérdidas cambiarias de las cuentas en que se hubieren reflejado en la contabilidad (resultados, inventarios o activos fijos).

b) Superávit por retención de activos no monetarios :

Debe también mostrarse separadamente dentro del capital contable sin afectar resultados, en virtud de que es representativo del monto adicional de capital que la empresa debe mantener, para sostener la capacidad operativa de sus activos no monetarios, con base en los costos específicos actualizados de éstos. Si este superávit se repartiese, se estaría mermando la capacidad operativa de la empresa.

La Comisión de Principios de Contabilidad considera que el Capital contable debe reexpresarse utilizando el Índice General de Precios al Consumidor, y así la información contenga un grado más alto de comparabilidad al seguirse un solo camino para actualizar este rubro; y a su vez, reexpresar mediante cualquiera de los dos métodos los renglones más importantes de sus activos no monetarios.

Es necesario advertir la especial importancia que adquiere el Principio de Contabilidad Generalmente Aceptado de Revelación Suficiente - en estas circunstancias, ya que existen multitud de criterios y puntos de vista diferentes al respecto, por lo que el Boletín B-7, marca los lineamientos sobre los cuales debe revelarse la información actualizada, señalando claramente que se deben actualizar aquellas cifras de los estados financieros en que los efectos de la inflación sean más significativos. Esta actualización debe presentarse como información adicional a los estados financieros básicos, excepto en aquellos casos en que se hayan incorporado a dichos estados actualizaciones de activos fijos y sus depreciaciones en que deberá de continuar esta práctica.

EMPRESAS QUE NO HAYAN INCORPORADO REVALUACIONES DE ACTIVOS FIJOS

Las empresas que no hayan incorporado en sus estados financieros básicos revaluaciones de activos fijos, deberán presentar la siguiente información adicional :

Balance General

- a) El costo actualizado de sus inventarios, activos fijos y depreciación acumulada, al cierre del ejercicio.
- b) La reserva necesaria para expresar el capital social y las utilidades acumuladas, en términos de pesos de poder adquisitivo al fin del año.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

Para este propósito, se aplicarán factores derivados del Índice Nacional de Precios al Consumidor, publicados por el Banco de México.

c) Las "ganancias o pérdidas por posición monetaria"

d) En caso de aplicar el método de costos específicos, el "superávit o déficit por retención de activos no monetarios".

#### Estado de Resultados

Las cifras actualizadas de costo de ventas y depreciación correspondiente al ejercicio.

La primera ocasión en que se actualicen las cifras será necesario hacerlo al principio y fin del ejercicio, por lo que será necesario obtener las fechas de adquisición de los activos fijos e inventarios, y las de las aportaciones del capital social y de la retención de utilidades. Se sugiere no ir más allá de 1954.

En el caso de que la primera actualización del capital social y las utilidades acumuladas resulte inferior a la de los inventarios y activos fijos se producirá :

a) Un "superávit (o déficit) inicial por actualización de activos", en caso de utilizar el método de actualización de costos específicos, ó :

b) Una "ganancia ( o pérdida) acumulada inicial por posición monetaria" de utilizarse el método de ajuste por cambios en el índice general de precios.

En el caso de inventarios, se debe asignar al inventario final del ejercicio, la cifra que corresponda según el sistema de ajuste que se haya elegido, lo cual puede lograrse por cualquiera de los siguientes métodos :

a) Ajustando el costo histórico de los inventarios, según su antigüedad, mediante el Índice Nacional de Precios al Consumidor.

b) Estimando el inventario final en la cifra que hubiera resultado mediante el sistema de "primeras entradas - primeras salidas".

c) Valuando el inventario final al precio de la última compra efectuada en el ejercicio.

d) Utilizando el costo estándar, cuando éste sea representativo del costo de reposición, al cierre del ejercicio.

Cualquiera de estos métodos puede dar resultados satisfactorios dependiendo de las circunstancias o condiciones de las empresas. Debe adoptarse aquel que satisfaga las necesidades informativas dentro de su practicabilidad y costo.

El reexpresar el costo de ventas persigue como objetivo el corresponder el precio de venta obtenido por el artículo, con el costo que debía haber tenido al momento de la misma, según el sistema de ajuste elegido. Para efectos prácticos esto se logra :

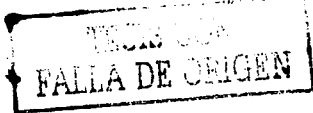
a) Ajustando el costo de ventas periódico (mensual, por ejemplo) - a través de ajustar con índices generales o específicos de precios, - los inventarios iniciales y finales del período a fin de que reflejen los precios promedios de dicho período.

b) Utilizando el sistema de costos llamado últimas entradas - primeras salidas. (En el caso de que en el ejercicio se hayan consumido capas de años anteriores, el método debe ser complementado con los ajustes correspondientes).

c) Utilizando el sistema de costos estándar, siempre y cuando éste sea representativo de los costos vigentes al momento de las ventas.

d) Determinando el costo ajustado por índices de precios o el valor de reposición de cada artículo al momento de venderlo.

Este método puede ser práctico solamente para aquellas empresas cuyas mercancías o productos tengan las características requeridas para su aplicación.



La depreciación del ejercicio deberá basarse en estimaciones técnicas de las vidas probables de los inmuebles, maquinaria y equipo y en los costos actualizados de estos activos prevalecientes durante el ejercicio (generalmente el promedio del ejercicio).

La diferencia entre el total ajustado cargado a resultados y el incremento anual de la depreciación acumulada, afectará :

- a) La ganancia (o pérdida) por posición monetaria, cuando se utilice el método de ajuste por cambios en el nivel general de precios.
- b) El superávit (o déficit) por retención de activos no monetarios si se utiliza el método de actualización de costos específicos.

De utilizarse el ajuste por cambios en el Índice General de Precios, y se tenga una pérdida neta acumulada inicial por posición monetaria, o en su caso por aplicarse la actualización de costos específicos y se tenga un déficit por retención de activos no monetarios, se disminuirá de las utilidades acumuladas iniciales actualizadas, hasta agotarlas. Si quedare pérdida remanente, esta representará un déficit.

#### EMPRESAS QUE INCLUYAN REVALUACIONES DE ACTIVOS FIJOS

Aquellas empresas que incluyan revaluaciones de sus activos fijos en los estados financieros básicos, deberán incluir como información adicional :

a) El cargo adicional a los resultados provenientes de determinar el costo actualizado de sus ventas y el incremento al superávit por actualización de activos originado en la actualización de los inventarios y el costo de ventas.

b) La ganancia o pérdida por posición monetaria

c) Un análisis del superávit por actualización de activos.

APLICACION DEL METODO DE AJUSTE POR CAMBIOS EN EL NIVEL GENERAL DE

P R E C I O S

a) Expresar las cifras de inventarios, inmuebles, maquinaria y equipo (y su correspondiente depreciación) capital social y utilidades acumuladas, en unidades de poder adquisitivo general al cierre del ejercicio. (En caso de que los efectos producidos por un cambio en la paridad del peso se hubieran incorporado a los inventarios o activos fijos, las cifras base para la actualización serán las correspondientes a los costos originales, es decir, antes del ajuste por devaluación).

b) Expresar las cifras de costo de ventas en términos de utilidades de poder adquisitivo al momento de la venta.

c) Expresar la cifra de depreciación del ejercicio en términos de unidades de poder adquisitivo vigentes durante los períodos en que se efectúa la depreciación (generalmente el poder adquisitivo promedio del año).

d) Acumular (o deducir, según el caso) a la suma de los ajustes anteriores, los efectos significativos producidos por cambios en la paridad del peso, mediante el traspaso del cargo a resultados (o a diversas cuentas de activo - inventarios y activos fijos según las circunstancias) motivado por la diferencia cambiaria.

e) La diferencia derivada de los ajustes anteriores, constituirá la ganancia o pérdida por posición monetaria.

#### APLICACION DEL METODO DE ACTUALIZACION DE COSTOS ESPECIFICOS

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

b) Expresar las cifras de capital social y utilidades acumuladas en unidades de poder adquisitivo general al cierre del ejercicio.

c) Expresar las cifras de costo de ventas en términos de los costos actualizados de los productos vendidos, al momento de la venta.



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

e) Acumular (o deducir, según el caso) a la suma de los ajustes anteriores, los efectos significativos producidos por cambios en la paridad del peso, mediante el traspaso del cargo a resultados (o a diversas cuentas de activo - inventarios y activos fijos - según las circunstancias) motivado por la diferencia cambiaria.

f) Determinar la ganancia o pérdida por posición monetaria ocurrida durante el período, aplicando al promedio de los saldos netos de activos y pasivos monetarios (en moneda nacional y extranjera) factores derivados del Índice Nacional de Precios al Consumidor.

g) Determinar la diferencia derivada de los ajustes anteriores, que representará el superávit por retención de activos no monetarios.

Las cifras actualizadas para inmuebles, maquinaria y equipo serán determinadas por valuadores independientes. Cuando se disponga de índices específicos por ramas industriales, publicados por el Banco de México, la actualización podrá realizarla la propia empresa.

Al aplicar el método de actualización de costos específicos deberá tenerse un claro concepto de que el propósito del avalúo es actualizar cifras de los estados financieros. El estudio técnico debe satisfacer, por lo menos, los siguientes requisitos :

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

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

c) El cálculo técnico de la revaluación no debe producir solamente cifras globales, sino que debe asignar valores específicos a los distintos bienes en existencia o a los distintos grupos de bienes homogéneos.

d) Debe expresar la estimación técnica de la vida útil probable remanente de los bienes y el valor de desecho de los mismos.

Las empresas que opten por utilizar valuadores independientes, podrán, en los ejercicios inmediatos siguientes a aquél en que se haya hecho el avalúo, reajustar las cifras provenientes de éste utilizando los índices específicos de precios que correspondan a su rama industrial. A falta de índices específicos, podrá utilizarse el Índice Nacional de Precios al Consumidor, siempre y cuando no hayan transcurrido más de cinco años de la fecha del avalúo o el propio Índice Nacional de Precios al Consumidor no refleje un incremento del 50% o más, en relación con la fecha del mismo avalúo. Cuando se dé cualquiera de los dos eventos anteriores, deberá practicarse un nuevo avalúo.

CAPITULO 3

" AUDITORIA DE LA REEXPRESION DE ESTADOS FINANCIEROS "

### GENERALIDADES

En Enero de 1981 la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, emitió el boletín G-07, relativo a los procedimientos de auditoría para la revelación de los efectos de la inflación en la Información Financiera, sobre el cual basaremos el desarrollo del tema central de ésta tesis.

En este boletín se encuentran las recomendaciones que deben aplicarse en la revisión de los rubros que esten afectados más significativamente por la inflación, siendo estos :

- a) Inventarios y costo de ventas
- b) Inmuebles, maquinaria y equipo, así como su depreciación acumulada y la del ejercicio.
- c) Capital contable, incluyendo la determinación de :
  - Reserva para mantenimiento de capital
  - Ganancias o pérdidas acumuladas por posición monetaria, y
  - Superávit por retención de activos no monetarios.

### Objetivo

Los objetivos que se persiguen mediante la aplicación de este boletín son los siguientes :

1) Comprobar la correcta aplicación del método de actualización - seleccionado, ya que es importante que la revisión le permita al auditor reunir elementos de juicio para concluir si la empresa se ha apegado a los lineamientos del boletín B-7.

2) Cerciorarse de que la actualización cubra aspectos substanciales de la información financiera y que los métodos seleccionados sean congruentes y se hayan adoptado en forma integral. Debido a que la inflación distorsiona las cifras históricas, es importante comprobar que se han considerado todos aquellos aspectos de los estados financieros en los que más haya impactado la inflación.

De igual importancia es asegurarse de que no se ha realizado una discriminación selectiva que cause parcialidad, por lo que es necesario verificar que los métodos elegidos correspondan a un conjunto de criterios y políticas debidamente armonizados entre sí y que se hayan adoptado de manera integral, es decir, que se hayan considerado todos sus efectos, tanto los favorables como los desfavorables.

3) Cerciorarse de que exista consistencia en la aplicación de los métodos de actualización. Con objeto de asegurar a los usuarios de la información financiera la posibilidad de efectuar comparaciones de datos a fechas diferentes, es importante que exista consistencia en la aplicación de los métodos, así como determinar y revelar los efectos en caso de inconsistencia o falta de comparabilidad.

4) Comprobar la adecuada revelación de los efectos de la inflación en la información financiera. Dada la importancia de la actualización de la información financiera y en virtud de los métodos que se pueden aplicar para ello, el auditor debe comprobar que se ha cumplido con el principio de revelación suficiente. Por tanto, en todos los casos es necesario cerciorarse que se revelen en forma clara y completa las bases utilizadas para la actualización y sus efectos cuantificados.

#### Control Interno

El estudio y evaluación de la efectividad del control interno deberá dirigirse principalmente a los siguientes aspectos :

- 1) Evidencia de que existe la apropiada autorización para efectuar la actualización de las cifras.
- 2) Registros y sistemas de captación de los datos necesarios para efectuar la actualización de la información financiera.

#### Activo Fijo

Cuando se practique avalúo por perito independiente deben existir :

- a) Medios que permitan la identificación de los valores actualizados de los distintos bienes o grupos homogéneos de éstos y su depreciación acumulada, con los registros que contienen sus respectivos valores históricos.

b) La estimación de la vida útil probable de los bienes y el valor de desecho de los mismos.

c) La descripción de las bases de valuación.

#### Inventarios

Deben existir medios que permitan asegurarse de que se incluyen todos, así como la posibilidad de determinar su antigüedad. Con respecto a los costos de reposición deben existir registros de cotizaciones - actualizadas, o un archivo de facturas de compra, donde se puedan localizar los precios recientes.

#### Costo de Ventas

Es conveniente un sistema que actualice oportunamente los costos, para que éstos sean representativos de los existentes en el momento de la venta.

#### Capital Contable

En este rubro se requieren medios que proporcionen el análisis por fechas de las aportaciones del capital y de la obtención de las utilidades acumuladas.



- 3) Verificación interna independiente de la determinación de los valores actualizados.
- 4) Personal capacitado para la actualización de las cifras.
- 5) Supervisión adecuada durante el proceso de actualización.

Es importante aclarar que para realizar un trabajo de calidad profesional, la evaluación del control interno debe apegarse a lo establecido en el primer capítulo de este trabajo, y es recomendable utilizar en este caso el método de cuestionarios ya que así se tienen presente todos los puntos aplicables a cada caso, no dando lugar a la posibilidad de pasar por alto algunos renglones importantes en el estudio y evaluación del control interno en ésta área.

#### PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

Los procedimientos recomendados en el boletín G-07 pueden aplicarse tanto para el caso de que los efectos de la inflación se revelen en la información complementaria como para el caso de que los efectos de la revaluación de los activos fijos y su depreciación se incluyan en los estados financieros básicos.

Los procedimientos recomendados son los siguientes :

1) Verificación de cálculos : Esta técnica adquiere singular importancia, ya que la actualización constituye la modificación de cifras, en la que interviene en una forma preponderante el cálculo.

Los restantes procedimientos de auditoría que se recomiendan están clasificados atendiendo a los dos métodos de reexpresión. Tratándose de la actualización del capital contable, el procedimiento coincide en los dos métodos; por esta razón se proponen primeramente los procedimientos relativos a este rubro.

2) Capital Contable : Comprobar el análisis del saldo al principio del ejercicio del capital por fechas de aportación, así como el de las utilidades acumuladas o capitalizadas de acuerdo a las fechas en que fueron obtenidas. Este análisis generalmente es por años, a menos que por las circunstancias sea preferible aplicar el Índice a períodos menores. Se sugiere no analizar saldos anteriores a 1954. La comprobación se puede realizar con los registros contables, auxiliándose con las actas de asambleas de accionistas, con las escrituras de modificaciones al capital social y con los estados financieros, de preferencia dictaminados.

3) Comprobar que se aplicó correctamente el Índice Nacional de Precios al Consumidor : Debe comprobarse que se utilizó precisamente este Índice y que el factor se determinó correctamente considerando el índice que corresponde a la fecha de la aportación del capital o la obtención de la utilidad.

4) Al fin del período en que por primera vez se actualicen las cifras y en las actualizaciones subsiguientes, comprobar que se aplicó correctamente el Índice Nacional de Precios al Consumidor a los saldos iniciales de capital y utilidades acumuladas, previamente actualizados, así como a los movimientos del período. A los saldos ya actualizados al día último del período anterior, se aplicará el factor correspondiente a la inflación del período. Se deberá tener especial cuidado en los casos de disminuciones de capital o distribución de utilidades durante el ejercicio, para no seguir actualizando su valor.

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA CUANDO SE UTILIZA EL METODO DE AJUSTE POR CAMBIOS EN EL NIVEL GENERAL DE PRECIOS.

1. Actualización de cifras por primera ocasión
  - a) Verificar que se actualizaron los valores de los saldos iniciales de inventarios, activo fijo y su depreciación acumulada y capital contable.

- b) Verificar la correcta determinación de la ganancia (ó pérdida) neta acumulada inicial por posición monetaria y que en el caso de pérdida, esta se disminuyó de las utilidades acumuladas iniciales actualizadas.

Si la actualización de las cifras de inventarios y activo fijo y su depreciación acumulada al principio del período es superior a la del capital contable a esa misma fecha, se producirá una "ganancia acumulada inicial por posición monetaria". En caso contrario, el resultado será una pérdida. Si la pérdida fuera superior a las utilidades acumuladas, el remanente representará un déficit.

2. Inventarios, activo fijo y depreciación acumulada.

- a) Comprobación del análisis por antigüedad de saldos al valor histórico original. Es necesario cerciorarse de que los valores a los cuales se van a aplicar los factores del Índice Nacional de Precios al Consumidor, corresponden al valor histórico original. Se debe tomar en cuenta que si en el caso de inventarios, estos se vieron incrementados por la incorporación de pérdidas cambias derivadas de devaluaciones monetarias, estas deberán disminuirse del valor de los inventarios para determinar las cifras base de actualización.

b) Comprobación de que se aplicó en forma adecuada el Índice Nacional de Precios al Consumidor; así como la correcta determinación del factor utilizado considerando el índice que corresponde a la fecha de adquisición, construcción o producción del activo.

c) Comprobación de que la cifra actualizada no excede al valor de realización de los inventarios (valor de mercado).

### 3. Costo de ventas

a) Verificar que se determinó el ajuste de este concepto aplicando al inventario inicial y final del periodo, el Índice Nacional de Precios al Consumidor. Al revisar la determinación del factor, conviene tomar en cuenta la rotación de los inventarios, para considerar en forma ponderada los índices que corresponden a la antigüedad de los inventarios.

### 4. Depreciación del ejercicio

a) Comprobar que el cargo a gastos por este concepto ha sido el correspondiente al costo del activo fijo ya actualizado.

b) Comprobar que se ajusta el efecto de las diferencias cambiarias. Es necesario cerciorarse de que los efectos significativos producidos por cambios en la paridad del peso, que se reflejan en resultados o en los diversos conceptos de activo,

se acumulan o deducen, según sea el caso, a la suma de los ajustes efectuados a los conceptos de inventarios, activo fijo y su depreciación, costo de ventas y depreciación del ejercicio, al actualizarlos con el Índice Nacional de Precios al Consumidor.

5. Ganancias o pérdidas acumuladas por posición monetaria.

- a) Comprobar la actualización del saldo inicial del ejercicio de la "ganancia acumulada por posición monetaria", así como el de la "ganancia (o pérdida) neta acumulada inicial por posición monetaria", mediante el Índice Nacional de Precios al Consumidor.

El saldo existente al principio del período, debe ser actualizado por el índice promedio de inflación desde esa fecha, hasta la fecha a la cual se está efectuando la actualización.

- b) Comprobar la determinación correcta de la ganancia o pérdida por posición monetaria del período. Se debe comprobar que se toman en consideración todos los ajustes por actualización de cifras, así como la cancelación del efecto de las variaciones cambiarias, ya que la diferencia derivada de todos ellos determina la ganancia o pérdida por posición monetaria del período.

- c) Comprobar que en el caso de que el resultado sea utilidad por posición monetaria, su importe se haya presentado en el capital contable, como "Ganancia acumulada por posición monetaria" o bien, si es pérdida, que su importe se haya disminuido del saldo de la "Ganancia acumulada por posición monetaria" y que de existir excedente, éste se presenta como déficit.

PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA CUANDO SE UTILIZA EL METODO  
DE ACTUALIZACION DE COSTOS ESPECIFICOS.

1. Actualización de cifras por primera ocasión
  - a) Verificar mediante los procedimientos indicados en los apartados correspondientes del boletín G-07, que se actualizaron los valores de los saldos iniciales de inventarios, activo fijo y su depreciación acumulada y capital contable.
  - b) Comprobar que se determina correctamente el superávit o déficit inicial por actualización de activos y en el caso de déficit, - que éste fue disminuido de las utilidades acumuladas iniciales actualizadas.

El auditor deberá asegurarse de que si la actualización de los inventarios y activo fijo y su depreciación acumulada al principio es superior a la actualización del capital contable a esa misma fecha, la empresa ha determinado un superávit inicial por actualización de activos. En el caso contrario debe haberse determinado un déficit.

## 2. Inventarios

- a) Cuando se valúe el inventario final mediante el método de primeras entradas - primeras salidas, deberán aplicarse los procedimientos de auditoría relativos a valuación, descritos en el Boletín G-04, "Inventarios".
- b) Cuando se calcule el inventario final al precio de la última compra del ejercicio, se deberán verificar los valores actualizados mediante la revisión de la documentación correspondiente.
- c) Cuando se utilice el costo estándar, se revisará la documentación que compruebe que éste sea representativo del costo de reposición al cierre del ejercicio.

En los casos en que la última compra del ejercicio sea de fecha lejana a la de los estados financieros que se están actualizando (la base para el juicio será la rotación de inventarios y el índice de inflación), conviene comparar los precios unitarios con cotizaciones fechacientes y actualizadas.



También es práctico estratificar los diversos artículos del inventario por grupos homogéneos.

Por lo que se refiere a inventarios de artículos terminados - o en proceso, verificar que los elementos del costo estén determinados con valores actualizados: tratándose de materiales, a precios de última compra o actualizados con índices específicos de la industria; los sueldos y mano de obra, con base en los tabuladores actuales y los costos indirectos : a) a precio de última compra, si se trata de compras de bienes y servicios, b) con base en tabuladores si se trata de mano de obra o sueldos, y c) sobre los valores actualizados del activo fijo por lo que se refiere a la depreciación.

- d) Cuando la actualización del inventario final se lleve a cabo mediante la aplicación de índices específicos de precios, los procedimientos aplicables son los sugeridos para el caso en que la actualización se haya efectuado con el Índice Nacional de Precios al Consumidor.

En este caso, el auditor debe cerciorarse de que el índice utilizado es el que corresponde a la rama industrial de la empresa - y de que fue publicado por el Banco de México.

e) Comprobación de que la cifra actualizada no excede al valor de realización de los inventarios, entendiéndose este último en los términos explicados en el Boletín C-4 "Inventarios" de la Comisión de Principios de Contabilidad.

3. Activo Fijo y su depreciación acumulada.

a) En los casos de actualización con base en avalúo practicado por perito independiente.

b) Satisfacerse de la independencia, capacidad técnica y registro ante autoridad competente del perito valuador.

c) Obtener conocimiento de los métodos y supuestos empleados por el perito valuador para asegurarse de que su informe proporciona el valor de reposición de los bienes del activo fijo, su vida útil probable remanente y el valor de desecho de los mismos.

Lo anterior no implica que el auditor conozca al detalle los métodos o supuestos empleados por el perito valuador, ya que su razonabilidad y aplicabilidad son responsabilidad de dicho especialista.

El auditor necesita comprender los métodos y supuestos en la medida que lo capaciten para evaluar si los datos proporcionados por el perito son razonables.

- d) Asegurarse de que el avalúo está respaldado con el informe del perito y de que la empresa cuenta con un resumen de los métodos y supuestos empleados, así como del trabajo desarrollado.

El auditor deberá examinar esta documentación que el perito - entrega a la empresa como constancia del trabajo que desarrolló, la cual deberá estar suscrita formalmente.

- e) Comprobar que los peritos valuadores cuentan con evidencia objetiva del estudio en el cual basan su juicio.

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

- a) La importancia relativa de las cifras de avalúo
  - b) El conocimiento profesional y personal de los peritos.
  - c) La medida en que se satisfaga del trabajo de los peritos a través del examen de sus papeles de trabajo, su cambio de impresiones con ellos, ect.
- f) Verificar que el cálculo técnico de la revaluación asigna valores - específicos, actualizando el costo y la depreciación acumulada de cada uno de los distintos bienes en existencia.

El auditor debe cerciorarse de que el valuator emitió su informe - con base en avalúo detallado de los bienes que componen el activo fijo y de que no se efectuó únicamente una estimación en forma global.

- g) Comparar los registros del activo fijo al costo, con la relación detallada del avalúo.

Esta comparación se debe efectuar de tal manera que proporcione elementos para concluir si los valores actualizados incluyen todos los bienes del activo fijo o bien, que no se están incorporando valores que corresponden a bienes que no se encuentran formando parte del activo fijo.

- h) Comprobar si los bienes de características similares tienen actualizado su valor bajo el mismo criterio.

- i) Comprobar que de acuerdo con la vida transcurrida de los activos a la fecha del avalúo, más la vida útil remanente, el importe de la depreciación acumulada según el avalúo es congruente y que -- consecuentemente el valor neto de los activos (valor de reposición menos su depreciación acumulada) es adecuado.

- j) Solicitar a la administración que proporcione información de los bienes que no tiene intención de reponer y asegurarse de que se incluyan al costo si se encuentran en operación o al valor neto de realización si se van a vender.

- k) Comprobar que el avalúo que se está tomando como base para la -- reexpresión de valores, no tiene una antigüedad superior a cinco años.

Los principios de contabilidad contemplan la posibilidad de no obtener un estudio técnico del valor del activo cada año; sin embargo, prevén que se lleve a cabo cuando menos cada cinco años.

- 1) Comprobar la actualización de los valores del avalúo, cuando no se obtuvo uno nuevo.

En los casos en que el avalúo tenga antigüedad superior a un año, pero no mayor de cinco, verificar que se actualizaron sus valores mediante índices específicos de la rama industrial de la empresa - o mediante la aplicación del Índice Nacional de Precios al Consumidor, siempre y cuando este último no refleje un incremento del - 50% o más, en relación con la fecha del avalúo, en cuyo caso se requiere uno nuevo.

- m) En caso de que los estados financieros básicos se hayan ajustado - para reflejar los costos específicos actuales de los activos fijos, comprobar que el registro contable de la actualización se haya - efectuado por separado de los costos históricos, de tal forma que se puedan revelar en los estados financieros o en sus notas respectivas, los costos históricos de cada uno de los distintos rubros de los activos fijos y su depreciación respectiva, así como los ajustes por revaluación, tanto en relación al costo de reposición como a la actualización de la depreciación acumulada.

4. En los casos de actualización con índices específicos de precios.

a) Comprobar que el análisis por antigüedad es correcto, que se aplicó el índice adecuado según la rama industrial a que pertenece la empresa y que el índice es publicado por el Banco de México.

b) Verificar que se aplicó al costo del activo fijo y a la depreciación acumulada el factor correcto, considerando el índice según la fecha de adquisición de los bienes.

5. Costo de ventas.

a) Cuando se utilice el método de últimas entradas - primeras salidas, son aplicables los procedimientos de auditoría sugeridos en los Boletines G-11, "Ventas y Costo de Ventas", y G-04 "Inventarios".

Si existen consumos de capas de años anteriores, verificar ajustes para efectos de actualizar el costo de ventas con el fin de que sea representativo del existente en el momento de la venta.

b) Si se utiliza el sistema de costos estándar, verificar que los estándares representen valores actuales en el momento de las ventas, realizando pruebas similares a las utilizadas en el punto relativo a inventarios.

- c) Si se utilizan costos de reposición al momento de la venta, se debe verificar que los valores actualizados realmente corresponden al costo de reposición específico a cada artículo en el momento de su venta, mediante el examen de la documentación respectiva.
- d) Si el ajuste se determina aplicando índices específicos de la rama industrial, los procedimientos serán los sugeridos para el caso en que se utilice el Índice Nacional de Precios al Consumidor.

6. Depreciación del ejercicio.

- a) Si se obtiene avalúo de un perito, comprobar que el cargo a resultados corresponde a la depreciación del valor actualizado del activo fijo, según el estudio técnico.

Se debe verificar que el cargo por depreciación corresponda a la vida probable estimada por el perito y que se aplica al costo promedio actualizado del activo en el ejercicio, después de deducir el valor estimado de desecho.

- b) Si la actualización es con números índices específicos, verificar que el cargo a gastos corresponde al costo del activo fijo ya actualizado. El auditor debe cerciorarse que el índice utilizado es el que corresponde a la rama industrial de la empresa y de que fue publicado por el Banco de México.

7. Ganancia o pérdida por posición monetaria.

- a) Comprobar la clasificación adecuada de los activos monetarios y no monetarios.

Al efectuar esta verificación, es necesario asegurarse de que los saldos en moneda extranjera han sido considerados como partidas monetarias de conformidad con el criterio sostenido por la Comisión de Principios de Contabilidad.

- b) Comprobar la posición monetaria neta y que se le aplica el factor que le corresponde según el Índice Nacional de Precios al Consumidor.

El auditor deberá cuidar que los promedios obtenidos sean representativos de la posición monetaria mantenida durante el ejercicio.

En caso de presentarse fluctuaciones significativas de la posición monetaria es recomendable seccionar el período para determinar los distintos factores aplicables, con el objeto de que el resultado por posición monetaria que se calcule, sea representativo de la posición mantenida durante el período.

- c) Comprobar que en caso de que existan diferencias cambiarias significativas en el ejercicio, se haya efectuado su traspaso al "Superávit por retención de activos no monetarios".



Las diferencias cambiarias pueden estar registradas en los estados financieros básicos en diversos conceptos de activo no monetario o resultados, según la alternativa seleccionada para su tratamiento, según lo establece el Boletín B5 "Registro de transacciones en moneda extranjera" emitido por la Comisión de Principios de Contabilidad.

- d) Comprobar que el resultado por posición monetaria se haya presentado correctamente en la información adicional.

Si el resultado por posición monetaria es utilidad, su importe se debe presentar en el capital contable como "ganancia acumulada por posición monetaria". Si el resultado es pérdida por posición monetaria, su importe se debe disminuir del saldo de la "ganancia acumulada por posición monetaria" y en caso de que exista excedente, se debe presentar como un déficit.

8. Comprobar que se determina correctamente el superávit o déficit por retención de activos no monetarios.

Verificar que en la determinación de este concepto, se toman en consideración todos los ajustes derivados de la actualización de cifras llevada a cabo en el ejercicio, así como la determinación de la utilidad o pérdida por posición monetaria y el ajuste de las diferencias cambiarias importantes del ejercicio. También se debe tomar en consideración la actualización de los saldos iniciales que se mencionan en el siguiente apartado.

9. Comprobar que se actualiza mediante el Índice Nacional de Precios al Consumidor, el saldo al inicio del período de la "Ganancia acumulada por posición monetaria" y el "Superávit por retención de activos no monetarios".

A los saldos ya actualizados al día último del período anterior se les aplicará el factor correspondiente a la inflación del período dictaminado.

Independientemente del método utilizado para actualizar las cifras de la información financiera, son aplicables los siguientes procedimientos :

- a) Cerciorarse de que exista consistencia en la aplicación de los métodos de actualización.

En el caso de actualizaciones subsecuentes, deberán compararse los métodos seleccionados por la empresa para reflejar en el ejercicio examinado los efectos de la inflación en la información financiera, con los aplicados en el ejercicio inmediato anterior; esta comparación debe considerar también la de los métodos y supuestos utilizados por los valuadores. En caso de inconsistencia, el auditor deberá comprobar que la empresa reveló adecuadamente la naturaleza y en lo posible, el efecto del cambio.

- b) Comprobar la adecuada presentación de los efectos de la inflación en la información financiera.

El auditor deberá cerciorarse de que la empresa revela en forma clara, completa y cuantificada, los efectos de la inflación en la información financiera, así como la descripción de los métodos utilizados para la actualización.

Cuando la revelación de activo fijo se incorpora a los estados financieros básicos, el superávit correspondiente deberá presentarse en un renglón por separado en el capital contable, de acuerdo a lo que establece el Boletín C-11 "Capital Contable", emitido por la Comisión de Principios de Contabilidad.

Para la información adicional, verificar que ésta se presente en forma similar a la del modelo que sugiere el Boletín B-7 como "Nota N" en el Apéndice III, tomando en cuenta, además, que la "Ganancia - o pérdida - neta acumulada inicial por posición monetaria" o el "Superávit o déficit inicial por actualización de activos" (dependiendo del método de actualización utilizado), debe presentarse en un renglón por separado del capital contable, bajo este rubro.

CAPITULO 4

" EFECTOS DE LA REEXPRESION EN EL DICTAMEN DEL AUDITOR "

GENERALIDADES

Como señalábamos en el primer capítulo, el dictámen es la opinión que se da como resultado del examen de estados financieros, y - en todos los casos en que un contador público independiente haya hecho una revisión de estados o información financiera ineludiblemente deberá expresar una opinión en los términos del examen que practicó.

La forma de expresar un dictámen es más bien rígida, por lo que el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, (IMCP) recomienda las diversas maneras en que puede presentarse éste dictámen, dependiendo de la naturaleza de la opinión del auditor. En caso de que la opinión o dictámen no tuviera limitaciones o salvedades se le conoce como dictámen limpio pudiendo expresarlo de la(s) siguiente(s) manera(s) :

1.) He examinado el balance general de la compañía X, S. A. al - -  
\_\_\_\_\_ y los estados de resultados y de cambio en la situación financiera que le son relativos por el año que terminó en esa fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y en consecuencia incluyó las pruebas de los registros de contabilidad y los demás procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las circunstancias.

2.) En mi opinión, con base en el exámen que practiqué, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la compañía, presentan la situación financiera de la compañía X, S. - A. al \_\_\_\_\_ y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha.

Una vez conocida la forma tradicional de expresar una opinión limpia, veremos los pronunciamientos normativos que dicta el Boletín H-11 "Repercusión de la revelación de los efectos en la información financiera en el dictámen del auditor"; emitido en diciembre de 1980 por la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del IMCP.

#### EMPRESAS QUE CUMPLEN CON LA DIVULGACION DEL B-7

En el caso de que las empresas cumplan con el principio de revelación de los efectos de la inflación en la información financiera, el auditor no deberá hacer referencia a dicha información complementaria - en su dictámen, puesto que en este caso los estados financieros estarán presentados de conformidad con principios de contabilidad.

Si el auditor ha concluido que requiere expresar salvedades, opinión negativa, o abstención de opinión sobre los estados financieros expresados sobre la base de valor histórico original, y su efecto trascienda a la información complementaria de referencia, tendrá que hacer extensivas éstas a dicha información complementaria y, hasta donde le sea posible, - revelar los efectos cuantificados.

EMPRESAS QUE OMITAN REVELAR LOS EFECTOS DE LA INFLACION  
EN LA INFORMACION FINANCIERA

En el caso en que las empresas no revelen los efectos de la inflación en la información financiera y, consecuentemente, sus estados financieros se aparten de los principios de contabilidad el auditor deberá expresar una salvedad en su dictámen. Esta puede expresarse como sigue :

1.) He examinado el balance general de la compañía X, S. A. al \_\_\_\_\_ y los estados de resultados y de cambios que le son relativos por el año que terminó en esa fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y en consecuencia incluyó las pruebas de los registros de contabilidad que consideré necesarios en las circunstancias. Los estados financieros por el ejercicio que terminó el \_\_\_\_\_, no revelan los efectos de la inflación en la información financiera. De acuerdo con principios de contabilidad dicha información debe presentarse como información adicional para interpretar adecuadamente los estados financieros básicos.

En mi opinión, excepto porque no se revelan los efectos de la inflación en la información financiera, según se explica en el párrafo anterior, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente la situación ..... año anterior.

2.) En mi opinión, con base en el exámen que practiqué y excepto porque no se revelan los efectos de la inflación en la información financiera, que se menciona en el parrafo siguiente, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la compañía, presentan la situación financiera de la compañía X, S. A. al \_\_\_\_\_, y los resultados de operación por el año que terminó en esa fecha. Los estados financieros por el ejercicio que terminó el \_\_\_\_\_, no revelan los efectos de la inflación en la información financiera. De acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados dicha información debe presentarse como información adicional para interpretar adecuadamente los estados financieros básicos.

EMPRESAS QUE REVELEN PARCIALMENTE LA INFORMACION REQUERIDA

En caso de que la omisión de revelar los efectos de la inflación sea parcial, como pudiera ser el caso de algunas empresas que ya han venido incorporando a sus estados básicos, revaluaciones o actualizaciones de sus activos fijos, el auditor debe expresar una salvedad en su dictámen respecto a la información omitida. Esta salvedad podrá redactarse de la siguiente manera :



1.) He examinado ..... de acuerdo con las circunstancias. -

Los estados financieros básicos revelan los efectos de la inflación en inmuebles, maquinaria y equipo de depreciación acumulada. Sin embargo, los principios de contabilidad requieren que también se revelen como información complementaria, los efectos de la inflación en inventarios, en el costo de ventas y en el capital contable, información que ha sido omitida.

En mi opinión, excepto porque la revelación de los efectos de la inflación en la información financiera que se ha efectuado en forma parcial, según se explica en el párrafo anterior, los estados financieros ..... con los del año anterior.

2.) En mi opinión, con base en el examen que practiqué y excepto por que la revelación de los efectos de la inflación en la información financiera solo se ha efectuado en forma parcial, según se explica en el párrafo siguiente, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración ..... en esa fecha.

Los estados financieros básicos revelan los efectos de la inflación en inmuebles, maquinaria y equipo y depreciación acumulada. Sin embargo, los principios de contabilidad requieren que también se revelen como información complementaria, los efectos de la inflación en inventarios, en el costo de ventas y en el capital contable, información que ha sido omitida.

EMPRESAS QUE SE APARTEN DE LOS PROCEDIMIENTOS RECOMENDADOS

POR EL B-7

En aquellos casos en que el auditor determine que la información - relativa a los efectos de la inflación que la empresa esté revelando en sus estados financieros, se aparta de los métodos o procedimientos establecidos por la Comisión de Principios de Contabilidad, o bien - existan limitaciones al exámen practicado, deberá expresar una salvedad en su dictámen, mencionando si procede el efecto cuantificado de - las desviaciones.

EMPRESAS QUE CAMBIEN EL METODO DE ACTUALIZACION DE UN PERIODO A

OTRO.

En el caso de que las empresas efectúen un cambio en el método de - computar los efectos de la inflación en la información financiera cuando ésta se presente exclusivamente como información adicional, por ejemplo, que se compute con base en costos actuales específicos siendo que en el - período precedente se efectuó con base en el método de cambios en el nivel general de precios, el auditor deberá asegurarse que la empresa revele la naturaleza del cambio, y de ser posible, sus efectos cuantificados y deberá hacer mención de este cambio en su dictámen. Esta situa- - ción podrá expresarse de la siguiente manera :

1.) He examinado ..... circunstancias. En mi opinión .....  
....., aplicados en forma consistente con los del año anterior,  
excepto en el cambio en el método para determinar la información -  
financiera adicional que se muestra en la nota N.

2.) En mi opinión ..... y los resultados de sus operacio-  
nes, por el año que terminó en esa fecha, a excepción de que en cuan-  
to a la aplicación consistente de principios de contabilidad, hubo un  
cambio en la determinación de la información financiera adicional que  
se muestra en la nota N.

PRESENTACION DE LA REVELACION DE LOS EFECTOS DE LA INFLACION EN  
INFORMACION FINANCIERA

El boletín B-7 de los Principios de Contabilidad Generalmente Acep-  
tados, recomienda que la información adicional se muestre por medio de  
una nota o un apéndice a los estados financieros. Si la información -  
se incluye en una nota, debe siempre utilizarse la última para estos -  
efectos, a fin de facilitar al lector la localización de esta informa-  
ción. Si no se ajustaron los estados financieros básicos, ni se pre-  
senta la información adicional, debe utilizarse esta nota para indicar -  
el porqué no se presenta.

Sugiere también que en esta nota o apéndice que se prepare debe revelarse :

- 1.- Métodos de ajuste utilizados
- 2.- Los índices que sirvieron de base
- 3.- La fecha del avalúo en su caso, y algunas características del -  
valuador.
- 4.- El efecto fiscal de las actualizaciones, y cualquier otra in -  
formación que pueda resultar de interés para el lector de los -  
estados financieros.

" CONCLUSIONES "

### CONCLUSIONES

Es indiscutible que estamos viviendo una época de cambios importantes de orden económico, a partir de 1970 la característica principal en un gran número de países es un elevado coeficiente de inflación y una disminución en la tasa de ingreso bruto.

Actualmente existe el peligro de presentar estados financieros a costos históricos, que reflejan los serios efectos del crecimiento inflacionario y motivan a tomar medidas engañosas e interpretaciones defectuosas. La posibilidad de tomar decisiones erróneas basados en la información histórica es auténtica.

Afortunadamente el Instituto Mexicano de Contadores Públicos comenzó a tomar medidas, superándose los interminables debates y discusiones académicas de años anteriores que fueron reemplazados por pronunciamientos mas autorizados y mejor fundamentados en el boletín B-7 - "Revelación de los Efectos de la Inflación en la Información Financiera".

No obstante, la reexpresión no pretende desplazar los cuadros contables a costo histórico, sino que simplemente busca complementarlos para que los usuarios de los mismos cuenten como referencia con cifras actualizadas; es decir, no basta con saber la fecha y la cantidad por la que se adquirió el bien, sino que se requiere conocer su valor a fechas posteriores.

El problema básico que enfrenta el auditor al revisar la actualización de cifras es el no tener información para revisar, esto es, - las empresas no aplican en la práctica los lineamientos del boletín - B-7. Se ha notado una total falta de interés por parte de los empresarios en revelar los efectos de la inflación en los estados financieros, ya que ellos venían supliendo el B-7 mediante flujos de efectivo, UEPS, y otros procedimientos que pueden permitir conocer el daño que la inflación causa en una entidad, pero sin poder reflejarlo en los estados financieros. Por otra parte los contadores de las empresas no están familiarizados con la técnica de actualización que propone el Boletín B-7, y por último, la salvedad en el dictámen del auditor al no actualizar cifras en los estados financieros es considerada sin importancia.

Existen también dificultades tangibles para aplicar la actualización de cifras, por ejemplo en el rubro de activo fijo, la reexpresión debe efectuarse por costos específicos. Esto implica un avalúo que debe efectuarse por un perito valuador independiente, quien debe incluir en su dictámen la vida probable del bien valuado, para la depreciación del mismo y la amortización de la revaluación. Sin embargo, y ante la limitación de ajustar avalúos por índices cuando el avalúo pase de 5 años ó cuando la inflación exceda del 50% anual, existen dificultades prácticas para las empresas de conseguir avalúos oportunos, ya que implica la toma de inventarios físicos, encontrar el perito, administrar el avalúo y sus cambios, ect.

Además se requiere que la empresa tenga recursos suficientes que les permitan hacer erogaciones para remunerar personal capacitado - profesionalmente y contar con un control de fechas de adquisiciones y datos generales. Debe contemplarse también la posibilidad de que el perito efectúe un cálculo inexacto al establecer costos de reposición para maquinaria, pues los avances tecnológicos impiden seleccionar valores actuales reales.

La técnica de ajuste por índice de precios pretende la actualización de cifras de manera que todos los renglones estén expresados en moneda de un mismo poder adquisitivo, pero una medición exacta de la pérdida de poder adquisitivo de la moneda no es posible, pues en ciertas ramas industriales o regiones del país, el deterioro es de cierta magnitud, en otras el impacto inflacionario puede ser diferente. Por ejemplo nos encontraríamos con que una computadora con las mismas características quedaría ajustada a una cifra diferente en la industria de la construcción que en la industria textil.

La revista Sandiland's Report, sugiere la aplicación de índices - particulares con lo cual se valoraría la maquinaria con un índice que nos muestre los incrementos de precios en el grupo de maquinaria que la empresa utiliza, pero en éste caso la tendencia sería a revaluar - con un método más práctico, en lugar de hacer una valuación individual; o sea, nos estaríamos acercando a revaluar y no a actualizar la expresión de nuestros costos.



Aparentemente la inflación llegó para quedarse y es un hecho que estamos presenciando evoluciones de la información a costo histórico, estas evoluciones despolvan las cifras y las actualizan, y un importante papel del contador público es conocer las técnicas actuales para presentar esta nueva información en términos cuantitativos, y así los usuarios puedan tener mejores bases para la interpretación de las cifras que se plasme en los estados financieros.

BIBLIOGRAFIA

Boletín B-7. "Revelación de los Efectos de la Inflación en la Información Financiera". Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

C.P. Alejandro Hernández de la Portilla. "Algunos puntos de vista - sobre la Reexpresión de Estados Financieros" .

C.P. y Lic. Oscar Chávez Flores. "Indices contra valores actuales - para la Información Financiera" .

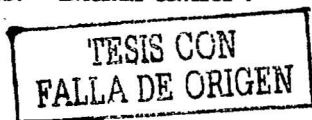
Instituto Panamericano de Alta Dirección de Empresa. "Apuntes"

Víctor Mendivil Escalante. "Elementos de Auditoría" .

Boletín No. 2. Comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto de Contadores Públicos.

Boletín No. 3. Comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Instituto Americano de Contadores Públicos. "Internal Control".



Revista del Instituto Mexicano de Contadores Públicos A. C.

Volúmen VI Número 64. Noviembre 1977.

Revista del Instituto Mexicano de Contadores Públicos A. C.

Volúmen VIII, Número 85. Agosto 1979.

Revista del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.

Volúmen VIII, Número 88 Noviembre 1979.

Revista del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.

Volúmen VIII, Número 100 Diciembre 1980.

Revista del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.

Volúmen I Número 101, Enero 1981.

"Normas de Auditoría" del Instituto Mexicano de Contadores  
Públicos.

N O T A

Este trabajo fué desarrollado en Mayo de 1982, y por lo tanto no se conocían las disposiciones vigentes a la fecha, las cuales están contenidas en el Boletín B-10 Reconocimiento de los Efectos de la Inflación en la Información Financiera, de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, emitido el 10 de Junio de 1983, y que cambia radicalmente los procedimientos recomendados en nuestro trabajo para revisar la actualización de cifras en los estados financieros.

Desarrollar un capítulo por separado para mencionar en que consisten las nuevas reglas para actualizar cifras, y como revisar la razonabilidad de los estados financieros, nos llevaría demasiado espacio y es material suficiente para una tesis diferente.

Guadalajara, Jalisco., Marzo de 1984.