

2/1/73



Universidad Nacional Autónoma de México

Facultad de Contaduría y Administración

IMPORTANCIA DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD EN LA ELABORACION Y PRESENTACION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS Y SU REPERCUSION EN EL DICTAMEN.

Seminario de Investigación Contable

Que en opción al grado de:

LICENCIADO EN CONTADURIA

P r o s e n t a :

JAVIER CERVANTES MORENO

Director del Seminario: C.P. SILVANO GARCIA ASPE

México, D. F.

Noviembre 1984



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

**IMPORTANCIA DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD EN LA ELABORACION
Y PRESENTACION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS Y SU REPERCUSION EN -
EL DICTAMEN**

INDICE

	Pág.
INTRODUCCION	IV

CAPITULO I

CONTABILIDAD.

I.10 Su desarrollo en un ámbito económico	I
I.20 Concepto	3
I.30 Importancia	4
I.40 Necesidades que satisface:	8
I.41 El control	8
I.42 La información	9
I.43 La orientación para tomar decisiones	9
I.50 Funciones relativas a:	10
I.51 Registro	10
I.52 Información financiera	10
I.53 Control y vigilancia	15
I.54 Presentación de estados financieros	15

CAPITULO II

PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD.

2.10	Origen	18
2.20	Qué es un principio	18
2.30	Naturaleza, determinación y fuente de los principios	20
2.40	Jerarquización de la estructura básica de la contabilidad:	26
2.41	Principios relativos a:	26
	a) La identificación y delimitación del ente económico y aspectos financieros:	26
	Entidad	26
	Realización	26
	Período contable	27
	b) La cuantificación de operaciones del ente económico y su presentación:	27
	Valor histórico original	27
	Negocio en marcha	28
	Dualidad económica	28
	c) La información:	28
	Revelación suficiente	28
	d) Como requisitos generales del sistema abarcando a las anteriores clasificaciones - son:	28
	Importancia relativa	28
	Consistencia	29
2.42	Reglas particulares	29
2.43	Criterio prudencial de aplicación de las reglas particulares	29

CAPITULO III

REPERCUSION DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD EN EL DICTAMEN.

3.10	La repercusión en el dictamen del contador público sobre estados financieros por desviaciones y falta de observancia de los principios	31
3.20	Dictamen:	31
3.21	Limpio	31
3.22	Opinión con salvedad por:	33
	a) Limitaciones en el alcance de la revisión .	33
	b) Faltas a los principios de contabilidad y reglas particulares	34
	c) Inconsistencia en las bases de aplicación de los principios de contabilidad	35
	d) Contingencias	37
3.23	Abstención de opinión	40
3.24	Opinión negativa	42
	CONCLUSIONES	44
	BIBLIOGRAFIA	46

INTRODUCCION

En el ámbito socio-económico en que se desarrolla la contabilidad, aumenta continuamente el interés por la información financiera de las entidades, así la disciplina contable cumple cada vez con mayor acierto en proporcionar los elementos necesarios para la obtención de información confiable y oportuna.

Sin embargo la obtención de información financiera deberá apegarse a ciertos lineamientos o requisitos fundamentales propios de la profesión contable conocidos como principios de contabilidad.

Reconociendo que los principios de contabilidad son de interés y observancia general para la elaboración, presentación y dictaminación de estados financieros; por estas circunstancias en el presente trabajo se tratará de mostrar su gran importancia.

CAPITULO I

CONTABILIDAD.-

I.10 SU DESARROLLO EN UN AMBITO ECONOMICO.

Comprendiendo a la contabilidad como una disciplina social y que una de sus funciones primordiales es la de servir a la sociedad por medio de la obtención y comprobación de información financiera y de tratar aspectos de carácter económico, se hace necesario conocer lo que trata la disciplina de economía y lo que esta actividad comprende en el desarrollo de la contabilidad.

Por lo tanto al abordar el tema de economía, primeramente se tratarán de enmarcar los hechos o actos económicos que realiza el ser humano y para tal objetivo se hará una breve descripción de acuerdo con el libro de "Economía Política Principios y Aplicaciones", que lo define de la manera siguiente:

"En efecto, es de interés para quienes se avocan al estudio de la economía, observar la gama de actos económicos tales como el proceso de industrialización de las materias básicas y semielaboradas para transformarlas en productos acabados; así mismo, la transportación de mercancías y cosas hacia los lugares de destino; también son materia de investigación los actos de consumo como el desgaste que sufren la multitud

de enseres, y , en fin, el gasto y la utilización que hace el hombre del enorme conjunto de productos existentes en el mercado, ya que la finalidad de toda producción es precisamente la de que sea consumida..... El cambio, puede afirmarse, es - el que caracteriza esencialmente al hecho económico".

Tomando en consideración lo anteriormente señalado se puede decir que la materia prima de la contabilidad son los hechos económicos y que para poder controlar esa transformación y transportación de mercancías, ese desgaste de enseres y de todas aquellas necesidades sociales de que trata la economía, es cuando surge la contabilidad como medio de control en todas esas actividades económicas y que posteriormente serán utilizadas para tomar decisiones de relevante importancia en el desarrollo de sus actividades futuras de la entidad.

Es necesario aclarar que a pesar de ser de común interés para la economía y la contabilidad los actos económicos y que en una y otra se estudia la forma de operar de las entidades y que la función de ambas es investigar o tratar conceptos afines, así como también son de interés sus operaciones - en el transcurso del tiempo, a pesar de todo ello, las metas y objetivos que se persiguen resultan ser diferentes, ya que por medio de la economía se trata de proporcionar satisfactores a toda clase de necesidades y la contabilidad satisface - necesidades específicas de registro, información y control, - como resultado de tales actividades económicas.

I.20 CONCEPTO.

Ahora bien, entendiéndose que la contabilidad se desarrolla en un ámbito económico se hace necesario conocer más - ampliamente lo que es la contabilidad y como actúa en las entidades así tenemos que a la contabilidad no siempre se le ha considerado o tenido en un mismo concepto.

El concepto de contabilidad ha venido cambiando y evolucionando a través del tiempo y así por ejemplo se decía que la contabilidad era la "historia del negocio", o que se llegó a considerar como una ciencia y para algunos tratadistas como un arte o inclusive la conjugación de arte y ciencia, así tenemos que R.H. Montgomery la concibe como "El lenguaje de las finanzas", para Mancera Hnos., 1966 "Contabilidad es la ciencia de las cuentas aplicadas a los negocios", si consideramos la época en que fueron establecidos estos conceptos se puede establecer que no estaban del todo equivocados y que realmente la contabilidad era la "historia del negocio" o de "las - cuentas aplicadas a los negocios", pero cabe hacer la aclaración de que esta no reportaba las ventajas con que ahora se cuenta en todo lo referente a información financiera, gracias a los logros alcanzados en esta actividad.

Así tenemos que de la contabilidad se puede decir que es un registro o relato ordenado, constante, cuantificado, - sistemático y cronológico de las operaciones que realizan las entidades económicas y que además obtiene y comprueba informa

ción financiera sobre la situación de la misma y que con todo ello se esta en condiciones de controlar y vigilar el buen funcionamiento en tales operaciones.

Por medio de la contabilidad se establece como ha sido el desarrollo de las operaciones celebradas, señalando y explicando el momento en que se efectuaron, los valores afectados y el resultado obtenido, además de que analiza y verifica la consecuencia de sus operaciones.

De una manera general podemos decir que la contabilidad tiene orígenes desde el pasado, detallando, analizando y cuantificando lo que se hizo, gracias a la información que genera, se hace mención que en la actualidad no solo esta comprendida como un conjunto de hechos referidos al pasado con intervenciones en el presente, sino que además en muchos de los casos prevé situaciones y eventos posteriores dando a conocer la situación lograda por la entidad presentada a través de los estados financieros y que por todo ello resulta ser de verdadera y eficaz ayuda para todas aquellas personas que de alguna manera tengan cierta relación con la entidad y sirvan de guía para que se formen juicios correctos, ayudando con ello a tomar decisiones acertadas en actividades futuras.

I.30 IMPORTANCIA.

Cuando en el proceso histórico hizo su aparición la

entidad económica, es decir cuando se pasa de una producción artesanal o familiar a una producción industrializada que requiere de grandes volúmenes de mercancías dirigidos a los lugares de consumo y al combinar los trabajos individuales con las máquinas, se obtienen las producciones en gran escala, es entonces cuando se empezó a entender la importancia de la contabilidad como medio de registro en las entidades y que esta se originó como resultado de una necesidad en las mismas y - que por el continuo aumento en volumen y complejidad de las - operaciones efectuadas, es cuando se encontraron en la necesidad de mejorar sus anotaciones, así como también los medios - de registro y con ello obtener información más completa y confiable y tener un mayor panorama de la situación financiera - alcanzada por la entidad.

Este tipo de información ha requerido de llevarse en - anotaciones documentales para conservar por escrito todos los datos relacionados con la existencia misma del negocio y que tal vez en un principio los comerciantes dejaban estas operaciones comerciales a la simple memoria o se hicieron en un papel cualquiera y sin ninguna técnica o en otras ocasiones se utilizó el trueque para facilidad en el acto comercial, pero a medida que se multiplicaban estas actividades se fueron convirtiendo cada vez más complejas y ya no era tan fácil que - estos actos comerciales se dejaran a la memoria o de no registrarse en algún documento y así tenemos que surgen operaciones con mayores grados de complejidad como las compras y ventas a crédito, financiamientos bancarios, préstamos hipoteca-

rios, etc², dando un nuevo giro a lo establecido anteriormente en materia de control, es así cuando surge la necesidad de obtener una información más eficiente, adecuada y confiable, es en este momento cuando la contabilidad viene a coadyuvar - de manera importante y fundamental en el desarrollo económico y financiero de las entidades, proporcionando una verdadera y eficaz ayuda en materia de registro, información y control - dentro de estas múltiples actividades comerciales.

En economías de libre competencia de mercados es donde la contabilidad ha alcanzado su mayor desarrollo y que las - actividades que desempeñan estas son múltiples y muy variadas pero si definimos a ciertas entidades como un conjunto de factores materiales y humanos, organizados con propósitos preponderantemente de lucro a través del ejercicio de sus actividades, se puede establecer que las funciones que más les interesa conocer son las de carácter financiero y que resultan ser de interés para todas aquellas personas relacionadas con la - entidad el buen funcionamiento y así lograr sus objetivos señalados.

Se hace necesario hacer notar que no solamente las entidades lucrativas necesitan de la contabilidad para sus actividades comerciales, sino que existen otro tipo de entidades sin que persigan un fin lucrativo, es decir las que brindan - un servicio o beneficio social y que mencionaremos como tales a las instituciones gubernamentales, fundaciones de asistencia, asociaciones deportivas, etc. y que por tales circunstan-

cias no obtienen utilidades por concepto de ingresos en giro del negocio, pero que sin embargo es importante conocer su situación financiera para poder estar en condiciones de establecer como y el porque de sus actividades a las cuales se dedican, todo ello con la finalidad de proporcionar información para las personas que tengan relación con esta, o que estén interesadas en un momento determinado de dicha situación financiera.

En las diferentes entidades la contabilidad representa una técnica de registro esencial en el logro de su éxito, así como también lo es de control y las entidades que triunfan se lo deben en gran parte a la eficiencia y rapidez con que obtienen la información financiera, que es proporcionada por el desarrollo logrado en la técnica contable y que las cifras — que se obtienen en el logro de una correcta contabilidad, son además importantes para la administración financiera, ya que a través de esta se puede dirigir y optimizar adecuadamente los recursos propios y ajenos y lograr aplicar con mayor eficiencia los financiamientos obtenidos y la finalidad que se persigue con todo esto es obtener un mayor control de operación dentro de sus múltiples actividades económicas.

Por lo consiguiente si la contabilidad es el sistema que registra apropiadamente las diversas operaciones de tal manera que las concentra, conserva e interpreta, se puede decir que efectivamente controla todos los recursos y valores con que cuenta la entidad, llegado este momento puede entenderse la fundamental importancia que tiene esta actividad deg

tro del marco de labores de toda entidad para el logro de sus objetivos.

I.40 NECESIDADES QUE SATISFACE:

Podemos decir que la contabilidad en función de la información que genera, satisface necesidades específicas y concretas en toda clase de entidades y como tales necesidades se hace mención a: El control, la información y la orientación para tomar decisiones.

I.41 EL CONTROL.

El control es una de las necesidades que satisface la contabilidad, que significa una técnica establecida que utiliza un conjunto de recursos y procedimientos adoptados por las entidades en la protección de sus activos, la obtención de información financiera correcta y segura que sirve para comprobar los resultados de las acciones en lo referente de que tan eficientemente se están desarrollando las operaciones tendientes a satisfacer las necesidades de la entidad y con todo esto, poder estar en condiciones de establecer comparaciones de lo planeado con lo realizado y en caso necesario efectuar las rectificaciones necesarias de acuerdo a las circunstancias presentadas. El objetivo de todo esto es el de proporcionar a todas aquellas personas de quienes depende su conservación e incremento, los elementos necesarios que sirvan para -

establecer una adecuada protección y control del patrimonio de la entidad.

I.42 LA INFORMACION.

En contabilidad el sistema de registro de las operaciones es la fuente generadora de toda información, que resulta ser importante para proporcionar los datos necesarios que deban presentarse a todas aquellas personas interesadas en la situación de la entidad. Así la información referente a la entidad, descubre mejores horizontes para fines internos y un adecuado sistema de registro contribuye grandemente a que dicha información que se prepare, reúna los objetivos que se persiguen, corrigiendo y adoptando nuevas formas de operación para lograr un óptimo desarrollo de sus actividades, siendo veras y oportuna.

I.43 LA ORIENTACION PARA TOMAR DECISIONES.

Al establecer que la contabilidad es generadora de información además de que ésta, proporciona los suficientes elementos de juicio, necesarios para aquellas personas encargadas de tomar las decisiones de la entidad y establecer las políticas a seguir, basándose en dicha información, hace que cada una de estas decisiones sean importantes para la obtención de los objetivos previamente fijados, por lo que la contabilidad se convierte en una herramienta eficaz y de gran importancia para todos aquellos que planean y dirigen los des

tivos de las entidades, ofreciendo el medio para obtener la información financiera.

I.50 FUNCIONES RELATIVAS A:

I.51 REGISTRO.

En contabilidad es necesario llevar sistemas de registro, consistente en anotaciones documentales de manera ordenada, constante, cuantificada, sistemática y cronológica de todas las operaciones realizadas por la entidad, haciéndose mención de las cantidades y valores afectados, detallando y explicando el origen de cada una de estas operaciones, debiendo tener especial cuidado en su organización, el origen de los datos y en la comprobación de los mismos y que en ningún caso se pierdan tales anotaciones, esta actividad comprende desde la adecuada implantación del sistema contable hasta el funcionamiento normal del mismo, es decir que se siga una secuencia óptima en el registro de las operaciones de la entidad.

I.52 INFORMACION FINANCIERA.

El sistema contable existente en la entidad es la fuente para la información cuantitativa, es decir, expresar la información que genera el sistema en términos monetarios y que es de vital importancia dentro del desarrollo de las operaciones por ser el suministro constante de los datos necesarios -

para su fundamentación, además de que señala la consecuencia de los movimientos y que todo ello se logra canalizar a través de la presentación de los estados financieros.

La información contable que se proporcione, sea esta para fines internos o externos, debe formularse atendiendo a ciertas características fundamentales que respalden su integración y contenido y dada la importancia de estas características se mencionará como lo describe el boletín A-I del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, que menciona al respecto lo siguiente:

"Las características fundamentales que debe tener la información contable son utilidad y confiabilidad. Además, la información contable tiene, impuesta por su función en la toma de decisiones, la característica de la provisionalidad".

"La utilidad como característica de la información contable es la cualidad de adecuarse al propósito del usuario. Estos propósitos son diferentes en detalle para cada usuario pero todos tienen la comunidad de interés económico en la entidad económica; entre estos interesados se encuentran la administración, inversionistas, accionistas, trabajadores, proveedores, acreedores, autoridades gubernamentales, etc. Dada la imposibilidad de conocer al usuario específico y sus necesidades particulares, se presenta información general por medio de los estados financieros: el balance general, el estado de resultados y el estado de cambios en la situación financiera".

"La utilidad de la información está en función de su contenido informativo y de su oportunidad".

"El contenido informativo está basado en: la significación de la información, es decir, en su capacidad de representar simbólicamente - con palabras y cantidades - la entidad y su evolución, su estado en diferentes puntos en el tiempo y - los resultados de su operación; la relevancia de la información, que es la cualidad de seleccionar los elementos de la misma que mejor permitan al usuario captar el mensaje y operar sobre ella para lograr sus fines particulares; la veracidad, cualidad esencial, pues sin ella se desvirtúa la representación contable de la entidad, que abarca la inclusión de eventos realmente sucedidos y de su correcta medición de acuerdo con las reglas aceptadas como válidas por el sistema; y por último, la comparabilidad, es decir, la cualidad de la información de ser válidamente comparable en los diferentes puntos de tiempo para una entidad y de ser válidamente comparables dos o más entidades entre sí, permitiendo juzgar la evolución de las entidades económicas".

"La oportunidad de la información contable es el aspecto esencial de que llegue a manos del usuario cuando éste pueda usarla para tomar sus decisiones a tiempo para lograr sus fines, aún cuando las cuantificaciones obtenidas tengan que hacerse cortando convencionalmente la vida de la entidad y se presenten cifras estimadas de eventos cuyos efectos todavía no se conocen totalmente".

"La confiabilidad es la característica de la información contable por la que el usuario la acepta y utiliza para tomar decisiones basándose en ella. Esta no es una cualidad inherente a la información, es adjudicada por el usuario y refleja la relación entre él y la información".

"Este crédito que el usuario da a la información está fundamentado en el proceso de cuantificación contable, o sea la operación del sistema, es estable, objetiva y verificable. Estas tres características abarcan la captación de datos, su manejo (clasificación, reclasificación y cálculo), y la presentación de la información en los estados financieros (forma, clasificación y designación de los conceptos que los integran)".

"La estabilidad del sistema indica que su operación no cambia en el tiempo y que la información que produce ha sido obtenida aplicando las mismas reglas para la captación de los datos, su cuantificación y su presentación. Sin embargo, la necesidad de estabilidad en el sistema no debe ser un freno a la evolución y perfeccionamiento de la información contable. Cualquier cambio que se haga y que sea de efectos importantes debe ser dado a conocer para evitar errores a los usuarios de la información".

"La verificabilidad de toda la operación del sistema permite que pueda ser duplicado y que se puedan aplicar pruebas para comprobar la información producida, ya que son ex--

plícitas sus reglas de operación: captación selectiva de los datos; transformación, arreglo y combinación de los datos; y clasificación y presentación de la información".

"La provisionalidad de la información contable significa que no representa hechos totalmente acabados ni terminados. La necesidad de tomar decisiones obliga a hacer cortes en la vida de la empresa para presentar los resultados de operación y la situación financiera y sus cambios incluyendo eventos cuyos efectos no terminan a la fecha de los estados financieros. Esta característica, más que una cualidad deseable, es una limitación a la precisión de la información".

"Las características de la información contable son antecedentes de la teoría de la contabilidad financiera. Estas características las produce el proceso de cuantificación, cuya operación específica es lo que queda establecida en la teoría misma. La teoría abarca, por tanto, yendo hacia atrás, desde la información hasta los datos, pasando por el proceso de transformación que éstos sufren para convertirse en aquélla. La entrada de datos al sistema deberá estar diseñada en función de los fines informativos del mismo, lo que implica que sólo una parte de la realidad es de interés como objeto de estudio y se retiene para su manejo y presentación como información".

I.53 CONTROL Y VIGILANCIA.

El control tratado anteriormente deberá contar para su buen funcionamiento con un sistema de vigilancia que pueda — mostrar en un momento dado cuales fallas son debido al sistema o a las personas. Esta vigilancia dependiendo del control y organización de las entidades deberá surtir efecto mediante la revisión de una persona o que efectuada por otra pueda obtener los mismos resultados, o por varias personas llegando — hasta un departamento de auditoría interna que efectúe dicha vigilancia.

I.54 PRESENTACION DE ESTADOS FINANCIEROS.

La culminación del sistema contable es la presentación de los estados financieros que de acuerdo con principios de — contabilidad son para mejor entendimiento el balance general, el estado de resultados y el estado de cambios en la situa— ción financiera y que son los documentos elaborados por la en— tidad económica, en los cuales se anotan datos en unidades mo— netarias con relación a la obtención y aplicación de recursos humanos y materiales. Así esta concentración numérica es uti— lizada como producto terminado en la determinación de la si— tuación financiera de la entidad.

Hay que tener en consideración que los estados finan— cieres no son cifras abstractas, sino que son datos primarios

en primer lugar recopilados, después clasificados con un sentido económico de homogeneidad para ser presentados finalmente como un dato estadístico sin más elaboración que la de su condensación y clasificación en forma racional y siguiendo - patrones preestablecidos y aceptados por la técnica contable.

Se hace mención que por causas de una inflación originada dentro del ámbito económico de un país, la información - que presentan los estados financieros se ve afectada y puede sufrir cambios sustanciales y radicales en su elaboración y - contenido con relación a los presentados con anterioridad a - la época inflacionaria, ya que las cifras contenidas pierden su significado por la fluctuación intensa o frecuente de los precios y cuando esto sucede las unidades monetarias nominalmente iguales no son realmente homogéneas por lo que al acumularlas o aplicarlas se suman y restan cantidades heterogéneas, dando agregados y residuos cuya significación es equívoca, -- por lo que se puede llegar a incurrir a decisiones desfavorables o peligrosas para la entidad y por lo consiguiente para la economía nacional, como la descapitalización de las entidades por el gravamen o reparto de utilidades ficticias.

Por lo anteriormente señalado se ha llegado a utilizar un método conocido como la reexpresión de los estados financieros, que viene a ser la actualización de las cifras contenidas en la información financiera y de esta manera poder presentar una mayor realidad en tales estados y que reflejen más razonablemente su posición financiera en épocas de fluctuación.

nes y devaluaciones frecuentes o intensas de la moneda.

CAPITULO II

PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD.

2.10 ORIGEN.

La responsabilidad social del contador público es el - otorgar a los distintos interesados información financiera, - con base en ello, ha creado una doctrina que contiene linea- - mientos o guías fundamentales de acción que respaldan esa ca- - lidad informativa siendo integrada y presentada de manera ho- - mogenea los cuales se enmarcan en los "principios de contabi- - lidad". Estos principios no serán válidos en caso de variar - continuamente su aplicación de un período a otro, de esta ma- - nera al no presentar homogeneidad no puede existir compara- - ción de situación financiera con relación a los períodos pre- - cedentes; por lo consiguiente la información contable que se - presente deberá contener una correcta aplicación de los prin- - cipios de contabilidad siendo estos sobre bases semejantes o - consistentes año con año y con ello obtener una correcta ra- - sonabilidad de su situación financiera.

2.20 QUE ES UN PRINCIPIO.

Considerando que los usuarios de la información finan- - ciera son los que aceptan la aplicación de los principios se - puede decir que hay diferentes puntos de vista con respecto - al significado del termino principio de contabilidad y así -

tenemos diversas opiniones que mencionan lo siguiente:

a) Por principio contable debe entenderse las teorías fundamentales aplicables a la presentación correcta del balance general y del estado de resultados, para que reflejen razonablemente la situación financiera de una empresa y los resultados de sus operaciones en un período determinado.

b) Un principio de contabilidad puede ser considerado como una verdad general o proposición fundamental inherente a la contabilidad o a cualquier sistema de razonamiento contable. Con esta definición se debe entender que dichos principios de contabilidad no deben estar sujetos a cambios y su aplicación sería de manera universal como el de una ley fija, sin el menor cambio.

c) Por otra parte, se puede considerar a los principios de contabilidad de la naturaleza de las reglas del comportamiento humano, adoptados por el hombre con vista a las necesidades particulares de la sociedad en tiempo y lugar.

Tomando en consideración este último punto de vista, los principios de contabilidad pueden estar sujetos a evolución y cambio, por esta situación los principios no están sujetos a leyes fijas o inmutables.

2.30 NATURALEZA, DETERMINACION Y FUENTE DE LOS PRINCIPIOS.

2.31 NATURALEZA DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD.

Se dice en opinión de los contadores que los principios de contabilidad, no son principios de la naturaleza, sino reglas del comportamiento humano; no es algo connatural y no pueden ser descubiertos por el hombre, más bien son desarrollados por él en el desempeño de sus actividades.

Dentro de las actividades contables, convertir una regla práctica en un principio teórico es enteramente posible, ya que inicialmente los procedimientos contables son postulados que se derivan de la experiencia y la razón y solamente después de que han probado ser útiles y han llegado a ser aceptados son denominados como "principios de contabilidad".

Hay que entender el término "principio de contabilidad" en el sentido de lo que es cierto de un gran número o proporción y como ampliamente difundido o prevaleciente a distinción de lo universal.

2.32 DETERMINACION DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD.

Los principios de contabilidad son creados para normar criterios siendo fundamentales con relación a identificar, delimitar, cuantificar, informar, regular y controlar todos los eventos realizados por las entidades y así hasta -

llegar a su forma de presentación; logrando con ello clasificar más razonablemente los hechos identificables y cuantificables de las operaciones y poder usar con toda su extensión la información financiera.

La aceptación de los principios de contabilidad se logra alcanzar, demostrando que estos, son de utilidad para el desarrollo de la entidad y así su aceptabilidad se presenta de manera gradual, ya que su aprobación requiere del conocimiento, la experiencia y razonamiento adecuado de la técnica contable.

En las diversas entidades, cuando un procedimiento contable llega a ser ampliamente reconocido como el más deseable, y de uso práctico y que llegue a considerarse de verdadera guía o ayuda básica en la técnica contable, es entonces cuando dicho procedimiento, se puede elevar a la categoría de "principio de contabilidad". Ningún principio de contabilidad puede adquirir la autoridad suficiente, siendo necesario antes que se de difusión y aceptación general y al menos que sea considerada como práctica habitual por aquellos que tienen conocimientos y estén calificados en estas actividades contables, es cuando se otorga su reconocimiento de "principio de contabilidad".

Así tenemos que los principios de contabilidad hay que buscarlo en la práctica de las diversas entidades o sea en los puntos de vista de los autores por ejemplo en las institu

ciones de enseñanza e investigación de la profesión contable, en agrupaciones de diversos comités técnicos encargados de la difusión contable.

2.33 FUENTE DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD.

En más de una ocasión ha surgido una pregunta ¿cómo - y/o quiénes determinan cuáles son los principios de contabilidad? la respuesta la encontramos en los diferentes organismos, instituciones, comités de investigación y de asociaciones profesionales que llevan a cabo diversos países como Estados Unidos, Canadá, Inglaterra, Holanda y México, entre otros, que difunden por medio de publicaciones o boletines a los - principios de contabilidad.

Por lo tanto, los principios de contabilidad se originan de fuentes como:

I) La opinión expresada de comités de procedimientos - contables de diferentes organizaciones profesionales.- Para - iniciar la aceptabilidad de un principio de contabilidad, resulta muy interesante conocer el proceso de desarrollo empleado por el "Instituto Mexicano de Contadores Públicos", que es una autoridad en todo lo relacionado a contabilidad, la cual ocupa un lugar muy elevado dentro del ámbito profesional en - México e Hispanoamérica y que, a manera de enunciado, únicamente se tratarán los aspectos de mayor relevancia según con

esta investigación y que a continuación se mencionan:

1.- Existe una comisión de Principios de Contabilidad que esta facultada para proponer textos de los pronunciamientos con la característica de disposiciones fundamentales.

2.- Esta comisión deberá trabajar en forma permanente sobre la preparación, estudio y redacción de los pronunciamientos fundamentales del Instituto, así como sobre su constante actualización.

3.- El Consejo Nacional Directivo es el encargado de hacer las promulgaciones oficiales, deberá formar en todos los cursos un expediente especial con los documentos, los votos relativos al asunto de que se trate y el texto definitivo cuya promulgación lleve a cabo, expediente que podrá ser revisado por los representantes acreditados de cualquier afiliada o por cualquier grupo de socios igual o superior al 1% de la membresía del Instituto, considerando que las comisiones legislativas y normativas no tienen facultad de publicar o difundir directamente el texto definitivo de tales disposiciones.

4.- Por el carácter eminentemente técnico se sigue un procedimiento para promulgar oficialmente las disposiciones fundamentales propuestas por las comisiones normativas y dichos pronunciamientos se someterán a las siguientes reglas:

a) Se someten a consideración del Consejo, los respectivos textos formulados para ser promulgados como disposiciones fundamentales, acompañados de un documento especial - que contenga la exposición de motivos y otros razonamientos que se considere conveniente aportar.

b) Para que se considere como un proyecto oficial de la comisión, este texto deberá haber sido aprobado por los votos expresos de las dos terceras partes de los miembros de la comisión, por lo menos. A este proyecto se añadirán los votos razonados por escrito que quieran presentar los miembros de la comisión que hayan votado total o parcialmente en contra del proyecto oficial.

c) El Consejo Nacional Directivo hará la promulgación del texto correspondiente de acuerdo al Comité Ejecutivo, si como resultado de la votación, si las dos terceras partes, - cuando menos, de los miembros del Consejo, se pronuncian a favor de ello.

Posteriormente se dará a conocer a las afiliadas y a los socios la fecha en que entrarán en vigor los textos, --- haciendo mención expresa de la obligatoriedad de su aplicación y observancia por parte de todos los socios y asociaciones afiliadas del Instituto.

El Instituto de Contadores Públicos A.C., es una Ins-

titución que data del 6 de octubre de 1923 y contaba con un grupo inicial de 23 contadores públicos mexicanos y que a la fecha conserva como objetivos primordiales, promover la unión de los profesionales de la contaduría pública en el país, fomentar el prestigio de esta profesión, y emitir normas destinadas al ejercicio de tal actividad.

II) La práctica habitual.- Sólo para citar otro ejemplo, se mencionará que anualmente el Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA) a través de diferentes entidades; los cuales analiza, estudia y tabula las tendencias más marcadas empleadas en la elaboración de información financiera.

Cuando un número substancial de empresas sigue un particular modo de actuar en situaciones especiales, ha de reconocerse que esa práctica esta siendo generalmente aceptada. No obstante eso, el Comité reconoce la necesidad de examinar constantemente sus recomendaciones a la luz de la experiencia y está pendiente para dictar otras, cuando las circunstancias indiquen la necesidad de una modificación.

III) Literatura Contable.- Esta se encuentra generalmente en publicaciones de libros y revistas especializadas con la profesión contable en las cuales los diversos organismos mencionan las inquietudes surgidas, modificaciones sugeridas e información de interés general para todas aquellas personas relacionadas con la Contaduría.

Así en México, tenemos por ejemplo que el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, cuyos miembros son de reconocido prestigio y en su mayoría son profesores y autores de libros o revistas contables, éstos contribuyen grandemente en la tarea de difundir el desarrollo de la técnica contable a través de este organismo.

2.40 JERARQUIZACION DE LA ESTRUCTURA BASICA DE LA CONTABILIDAD:

2.41 PRINCIPIOS RELATIVOS A:

- a) La identificación y delimitación del ente económico y aspectos financieros:

Entidad.- Se considera que existe una identificación de personalidad con relación a otros entes y de sus propietarios, socios o accionistas; sin embargo, la personalidad de un negocio es independiente y en sus estados financieros sólo deben incluirse bienes, valores, derechos y obligaciones relativos a dicha entidad económica.

Realización.- Especifica que todas las operaciones que realice la entidad ante terceros, sean cuantificables en términos monetarios, además considera que el ingreso originado por una venta surge en el

momento en que esta se realiza.

Período contable.- Es muy importante conocer los resultados obtenidos y la situación financiera de la entidad que presume una existencia continua, esto obliga a dividir su vida en períodos convencionales en los que se conozcan en forma general los ingresos, costos, gastos y las utilidades o pérdidas.

- b) La cuantificación de operaciones del ente económico y su presentación:

Valor histórico original.- Establece que la mejor forma de registrar las operaciones de la entidad es a precio de costo en virtud de ser un dato objetivo y de fácil comprobación, sin embargo cuando dichas cifras pierdan su significado en eventos posteriores, estas se corregiran aplicando métodos de ajuste y así presentar mayor imparcialidad y objetividad en la información contable. Así tenemos dos métodos de ajuste aceptados por la profesión y que solamente se hará mención; el de ajuste por cambios en el nivel general de precios y de actualización de costos específicos (valores de reposición).

Negocio en marcha.- La vida de la entidad se presume en existencia indefinida salvo prueba en contrario.

Dualidad económica.- Debe existir una adecuada nivelación entre lo que se carga y lo que se abona para un mejor entendimiento de su estructura y de su relación con otras entidades; de aquí la teoría de la partida doble que a todo cargo le corresponde un -- abono.

c) **La información:**

Revelación suficiente.- Establece que el conjunto de hechos contenidos en los estados financieros --- son claros y comprensibles para analizar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad.

d) **Como requisitos generales del sistema abarcando a -- las anteriores clasificaciones son:**

Importancia relativa.- Determina que se debe mos--- trar los aspectos más importantes de cada entidad, eliminando la información detallada de los aspectos que no son relevantes.

Consistencia.- Establece que los principios de contabilidad, el modo de aplicarlos, las reglas particulares de cuantificación, etc. deben ser iguales a los empleados con anterioridad y obtener con ello, estados financieros consistentes en relación al año anterior y conocer su evolución mediante la comparación con estados de otras entidades y conocer su posición relativa.

2.42 REGLAS PARTICULARES.

Es la explicación individual y concreta de las partidas que integran los estados financieros y se dividen en:

- a) Reglas de valuación.- Se refieren a la aplicación de los principios y cuantificación de los conceptos específicos de los estados financieros.
- b) Reglas de presentación.- Se refieren al modo particular de conjuntar ordenadamente cada uno de los conceptos en los estados financieros.

2.43 CRITERIO PRUDENCIAL DE APLICACION DE LAS REGLAS PARTICULARES.

El adecuado desarrollo del sistema de información contable no es automática, así como tampoco los principios re---

suelven todos los casos sin duda alguna en su aplicación. Por este grado de incertidumbre es necesario que el contador público utilice su juicio profesional en su forma de operación para obtener una adecuada información observando en todo momento a los principios de contabilidad.

Así su juicio profesional deberá estar temperamentado por la prudencia al tomar decisiones en los casos que no haya las suficientes bases de elección entre todas las alternativas existentes y en tales casos se deberá elegir las que reflejen menos optimismo pero tomando en consideración en todo momento que esta decisión sea justa y equitativa para todos los que utilizan la información contable.

CAPITULO III

REPERCUSION DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD EN EL DICTAMEN.

3.10 LA REPERCUSION EN EL DICTAMEN DEL CONTADOR PUBLICO SOBRE ESTADOS FINANCIEROS POR DESVIACIONES Y FALTA DE OBERVANCIA DE LOS PRINCIPIOS.

En el desarrollo del presente trabajo, se mostrará la fundamental importancia que tienen los principios de contabilidad en la dictaminación de estados financieros y sus diversas formas de presentación según las circunstancias encontradas por el auditor, así tenemos que el dictamen se puede presentar en las formas siguientes:

3.20 DICTAMEN:

3.21 LIMPIO.

Esta forma de dictamen se presentará cuando no existan limitaciones y se haya observado congruencia con principios de contabilidad y de las reglas particulares. De tal manera que existen dos maneras de emitir el dictamen de acuerdo con los lineamientos del Instituto Mexicano de Contadores Públicos que se detallan a continuación:

- a) "En mi opinión, con base en el examen que practiqué, los estados financieros que se acompañan, pre

parados 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".

- b) "He examinado el balance general de la compañía X, S.A. al ... y los estados de resultados y de --- cambios 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 otros procedimientos de auditoría que -- consideré necesarios en las circunstancias".

"En mi opinión, los estados financieros adjuntos -- presentan razonablemente la situación financiera - de la compañía X, S.A. al ... y los resultados de sus operaciones del año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados que fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior".

También este último dictamen (b) puede presentarse en un solo párrafo de la siguiente manera:

"En mi opinión, el balance general adjunto y los estados de resultados y de cambios en la situación -

financiera que le son relativos presentan en forma razonable la situación financiera de la compañía - X, S.A. al ... y los resultados de sus operaciones del año que terminó en esa fecha, de conformidad - con principios de contabilidad generalmente accepta dos que fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior. Mi examen sobre los esta dos financieros se practicó de acuerdo con las nor mas de auditoría generalmente aceptados habiendo - incluido, en consecuencia, las pruebas selectivas de la contabilidad y los otros procedimientos de - auditoría que, dentro de las circunstancias, consi deré necesarios".

3.22 OPINIONES CON SALVEDAD POR:

- a) Limitaciones en el alcance de la revisión.
- b) Faltas a los principios de contabilidad y re--glas particulares.
- c) Inconsistencia en las bases de aplicación de - los principios de contabilidad.
- d) Contingencias.

Como explicación de las anteriores opinio-- nes con salvedad, se menciona lo siguiente:

- a) Limitaciones en el alcance de la revisión.- -

Las limitaciones al alcance del contador público son por restricciones impuestas por el cliente o por causas ajenas al control del cliente y del auditor al trabajo de la auditoría.

Estas no se tratarán porque no originan desviaciones a los principios de contabilidad, siendo este, el principal motivo del presente estudio.

- b) Faltas a los principios de contabilidad y reglas particulares.- Cuando el auditor no pueda expresar una opinión limpia de los estados financieros, por haber detectado la existencia de alguna o algunas partidas en desacuerdo con la técnica contable (principios de contabilidad) y considerando que lo incorrecto no sea de tal importancia que hagan nugatoria su opinión, en tales circunstancias, se procederá a una salvedad que será una excepción específica con lo que el auditor no está de acuerdo, explicando claramente la causa y su efecto neto cuantificado.

Todo ello origina que en el dictamen se haga mención de una salvedad en forma parecida al siguiente ejemplo:

Hemos examinado ...

El inventario de artículos para venta esta valuado a costo promedio de adquisición, que es superior al valor de mercado en la cantidad de \$ 2 mil millones por lo cual la utilidad neta del año esta también excedida en \$ 900 millones después de considerar el efecto del impuesto sobre la renta y de participación del personal en la utilidad.

En mi opinión, excepto por la valuación incorrecta de los inventarios explicada en el párrafo anterior, los estados financieros que se acompañan presentan razonablemente la situación financiera de la compañía... al 31 de diciembre de 1983, y el resultado de sus operaciones del año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados, que fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior.

- c) Inconsistencia en las bases de aplicación de los principios de contabilidad.- En la mayoría de los casos a las personas interesadas en la situación financiera de la entidad, les resulta necesario hacer comparaciones de las distintas épocas de su vida y para que ello sea posible, resulta necesario que las prácticas y pro

cedimientos contables sean aplicados uniforme o consistentemente, no sólo para el ejercicio al que se refieren, sino también en relación con ejercicios anteriores.

Sin embargo la elaboración de estados financieros sobre bases diferentes en las distintas épocas de su vida resulta ser una desviación al principio denominado consistencia.

Así cuando haya un cambio que afecte la comparabilidad de la información financiera por inconsistencia, deberá indicarse claramente el origen del nuevo cambio, su justificación y su efecto neto cuantificable.

Todo ello origina que en el dictamen se presente de manera semejante al ejemplo siguiente:

He examinado ...

En mi opinión, los estados financieros que se acompañan, presentan razonablemente la situación financiera de la compañía ... al 31 de diciembre de 1984, y el resultado de sus operaciones del año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad ge-

neralmente aceptados que fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior, excepto por el cambio en el criterio para el registro de los gastos de investigación de nuevos productos, que se explica en la nota 2, que hasta 1983 se acostumbró diferir su aplicación a los resultados hasta que se iniciaba la fabricación de los productos que los habían ocasionado, y que a partir de 1984 se consideraron directamente como gastos del ejercicio. Este cambio ocasionó una disminución en el activo diferido de 75 millones y una reducción en la utilidad de 1984, en comparación con la del ejercicio anterior, de 50 millones, netos, una vez deducido el efecto del impuesto sobre la renta y de la participación del personal en la utilidad.

- d) Contingencias.- Los estados financieros que se presenten, deberán contener información financiera completa de acuerdo con principios de contabilidad (revelación suficiente) y los cuales deberán contemplar situaciones conocidas, pero que, sin embargo no es posible asegurar su resolución concreta por ser imprecisable la situación a una fecha determinada y que por lo tanto existe un grado de incertidumbre aún no presentada; así el esfuerzo para lograr infor-

mación objetiva y consistente que en un momento determinado presentaban los estados financieros, esta puede no serlo ante la realización de un evento cuyo efecto modifique de manera importante los resultados presentados en la información financiera.

En general en todas aquellas situaciones en que exista incertidumbre con relación al futuro de la entidad por demandas, reclamaciones, asuntos de impuestos u otras contingencias, normalmente se requiere o recurre a un dictamen con salvedad y se mencionará utilizando el vocablo de "sujeta a" señalando que la opinión del auditor estará sujeta a la solución del problema.

En donde existan contingencias se requerirá de un profundo, cuidadoso estudio y evaluación de sus ramificaciones así como también a la determinación del mejor juicio tanto del cliente, como del auditor y poder llegar a una conclusión al respecto; en cuanto a la redacción que se utilice para las contingencias y de sus notas aclaratorias, estas deberán ser lo más claras y precisas posibles para lograr ayudar al lector a evaluar la situación financiera de la entidad. En los casos de que las contingencias

sean muy importantes o de gran relevancia, en esos casos el auditor deberá de abstenerse de opinar.

Por lo tanto, cuando se presente una -- situación de contingencia el párrafo de la -- opinión deberá decir de manera semejante a lo presentado en el ejemplo siguiente:

He examinado ...

En mi opinión, sujeta al efecto de los intereses moratorios no registrados, a cargo de la - empresa, que se menciona en la nota I, los estados financieros que se acompañan, presentan razonablemente la situación financiera de la - compañía ... al 31 de diciembre de 1984, y el resultado de sus operaciones del año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados aplicados sobre bases consistentes con las del año - anterior.

Notas de los estados financieros.

Contingencias por intereses moratorios no re-- gistrados.

Nota I: Existen aproximadamente \$ 15 millones de intereses moratorios devengados a favor de compañía ... S.A., no registrados por la empresa, que en su caso constituirán un gasto y aumentarían el pasivo en igual cantidad. No se registraron porque en 1984 se recibió la promesa verbal del director de compañía ... S.A. de que condonaría esos intereses, sin embargo, no hay constancia por escrito al respecto.

3.23 ABSTENCION DE OPINION.

En aquellos casos que el auditor se abstenga de emitir una opinión sobre los estados financieros tomados en su conjunto por no haber podido obtener evidencia suficiente y competente, se indicará claramente de todas las razones o motivos que dieron origen a dicha abstención, además el auditor deberá incluir las excepciones o salvedades existentes con relación a la aplicación de principios de contabilidad o su coexistencia en la aplicación.

También deberá abstenerse de opinar en aquellos casos que la situación financiera de la entidad este sujeta a sucesos posteriores de gran importancia y estos representen limitaciones importantes al alcance del examen del auditor y además se expresará que el efecto desconocido de estos eventos le impide opinar sobre los estados financieros en conjunto.

La abstención de opinión no debe sustituir de ninguna forma a una opinión negativa, si el auditor está plenamente convencido que los estados financieros no presentan la situación financiera de acuerdo con principios de contabilidad, así deberá mencionarlo.

Cuando se presente una abstención de opinión no deberá expresarse opinión parcial sobre algunas partidas individuales de los estados financieros, ya que sería contradictorio a la abstención y provocaría confusión al lector de dichos estados.

De tal manera que un dictamen con abstención de opinión se mencione de manera semejante al siguiente ejemplo:

He examinado ...

En vista de las deficiencias de control interno que existen, no he podido satisfacerme en forma práctica de la corrección de las ventas del ejercicio y por ello me abstengo de opinar sobre los estados financieros que se acompañan.

Las principales deficiencias que se encontraron fueron:

- a.
- b.
- c., etc.

3.24 OPINION NEGATIVA.

Cuando el auditor haya observado según examen realizado que las desviaciones en la aplicación de principios de contabilidad incluyendo reglas particulares de valuación y presentación sean de una magnitud importante y hagan que los estados financieros en conjunto no presenten correctamente la situación financiera y una opinión con salvedad no sería lo adecuado al problema, por estas circunstancias es cuando se expresaría una opinión negativa.

En una opinión negativa se deberá mencionar la explicación de cada una de las razones que le dieron origen, así como del efecto neto cuantificado, proporcionando con ello una mayor información al lector de los estados financieros.

De igual manera que en la abstención de opinión no se deberá expresar opinión parcial por algunas partidas de los estados financieros.

A continuación se presenta un ejemplo para dictamen negativo:

He examinado ...

La compañía no ha registrado el efecto de operaciones de ventas con importe \$... y los inventarios incluyen todavía el costo de dichas ventas.

En mi opinión, debido a la falta de registro de ventas y a la inclusión de inventarios no existentes que se describen en el párrafo anterior, los estados financieros adjuntos no presentan en forma razonable la situación financiera de la compañía X, S.A. al ... y el resultado de sus operaciones del año que terminó en esa fecha de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

CONCLUSIONES

- 1) De la contabilidad se puede decir que es un relato o registro ordenado, constante, cuantificado, sistemático y cronológico de las operaciones que realizan las entidades económicas. Además obtiene y comprueba información financiera sobre la situación de la misma.
- 2) Se puede decir que la contabilidad tiene orígenes desde el pasado, detallando, analizando y cuantificando de todo lo realizado, gracias a la información que genera.
- 3) La contabilidad en función de la información que genera satisface necesidades específicas y concretas como es el control, la información y la orientación para tomar decisiones.
- 4) La responsabilidad social del contador público es proporcionar información financiera y ha creado una doctrina que contiene lineamientos o guías de acción que respaldan su calidad informativa a través de los "principios de contabilidad".
- 5) Los principios de contabilidad son creados para normar criterios siendo fundamentales con relación a identificar, delimitar, cuantificar, informar, regular y controlar todos los eventos realizados por las entidades.

- 6) La aceptación de los principios de contabilidad se logra alcanzar, demostrando que éstos, son de utilidad para el buen funcionamiento y desarrollo de la entidad.
- 7) Los estados financieros se determinan en base a los principios de contabilidad y a pesar de sus limitaciones que presenten, constituyen un elemento de gran utilidad para su formulación y presentación.
- 8) En la dictaminación de estados financieros es fundamental la observancia de los principios de contabilidad. La violación a los principios origina que el auditor diga en su dictamen haber encontrado fallas que dan origen a una opinión con salvedad, abstención de opinión y opinión negativa.

BIBLIOGRAFIA

- 1) Elizondo López, Arturo. El Proceso Contable, primer nivel. Ediciones Contables y Administrativas, 3a. ed. México. - 1980.
- 2) Facultad de Contaduría y Administración. UNAM. Manual del Contador Público, tomo II. Publicación del Instituto Mexicano de Contadores Públicos. México. 1974.
- 3) Fernández Serna, Gabino. y Vite Bonilla, Omar. Economía - Política Principios y Aplicaciones. Edit. D.R. Gabino Fernández Serna y Omar Vite Bonilla. 6a. ed. México. 1979.
- 4) Franco Bolaños, Alfonso. y Mariani Ochoa, Rene. La Inflación y la Reexpresión de Estados Financieros. Publicaciones Administrativas y Contables, S.A. 1a. ed. México. - 1981.
- 5) Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Comisión de Principios de Contabilidad. Boletines A-1, A-2, A-3, A-5, A-6, A-7, B-1, B-10, referentes a Principios Contables Básicos y relativos a Estados Financieros en General. México. 1974.
- o) Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Normas y procedimientos de Auditoría. 15a. ed. México. 1984.

- 7) Jardon Urrieta, Ma. del Carmen Raquel. Importancia que -
tienen los Principios de Contabilidad en la Elaboración -
de los Estados Financieros. Tesis Profesional para optar
por el grado de Contador Público. Facultad de Contaduría
y Administración. UNAM. 1977.
- 8) Linage García, Juan Manuel A. Actualización de la Informa
ción Financiera. Tesis Profesional para optar por el gra
do de Contador Público. Escuela Bancaria y Comercial. Mé
xico. 1981.
- 9) Pavón Martínez, Mauro. Reglas de Presentación de los Esta
dos Financieros en Relación con el Dictamen del Contador
Público. Tesis Profesional para optar por el grado de Con
tador Público. Facultad de Contaduría y Administración. -
UNAM. 1977.
- 10) Paniagua Bravo, Victor M. Presentación y Terminología de
los Estados Financieros. Ediciones Contables y Administra
tivas, S.A. 2a. ed. México. 1975.
- 11) Pérez Harris, Alfredo. Los Estados Financieros: Su Análi
sis e Interpretación. Ediciones Contables y Administrati
vas, S.A. 5a. ed. México. 1980.
- 12) W. Buckley, John. La Contabilidad Contemporánea y su Me
dio Ambiente. Ediciones Contables y Administrativas, S.A.
1a. ed. México. 1970.