

870108  
46  
2 ej

# UNIVERSIDAD AUTONOMA DE GUADALAJARA

INCORPORADA A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

## ESCUELA DE ADMINISTRACION, CONTABILIDAD Y ECONOMIA



TRASCENDENCIA DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD

### SEMINARIO DE INVESTIGACION

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE  
LICENCIADO EN CONTADURIA  
P R E S E N T A N

ADRIANA ISABEL PULIDO ROJAS  
ALICIA MARIA DEL CARMEN RAMIREZ CLIMENT

GUADALAJARA, JAL.

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 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.

# TRASCENDENCIA DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD

## INTRODUCCION.

### CAPITULO I. GENERALIDADES.

- 1.1 Contabilidad. Origen y Definición.
- 1.2 Carácter de la Teoría Contable.

### CAPITULO II PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD

- 2.1 Conceptos Fundamentales.
- 2.2 Clasificación
- 2.3 El I.M.C.P. y los Principios de Contabilidad.
- 2.4 Definiciones.

### CAPITULO III ANALISIS Y DESCRIPCION DE LOS PRINCIPIOS.

- 3.1 Entidad
- 3.2 Unidad Monetaria
- 3.3 Período Contable
- 3.4 Valor Histórico Original
- 3.5 Negocio en Marcha
- 3.6 Dualidad Económica
- 3.7 Revelación Suficiente
- 3.8 Importancia Relativa
- 3.9 Consistencia

### CAPITULO IV CONCLUSIONES

### BIBLIOGRAFIA

## INTRODUCCION

Uno de los principales aspectos que trata la Teoría de la Contabilidad está enfocado hacia los Principios de Contabilidad, entendiendo a éstos como guías de acción y no verdades fundamentales a las que se les puede adjudicar un poder explicativo y de predicción sobre ciertas bases.

Esta posición se viene a reforzar al considerar a la Contabilidad como algo diseñado por el hombre para satisfacer - necesidades individuales y sociales.

En vista de lo anterior, debido a que los Principios de Contabilidad marcan los lineamientos para la realización de cualquier trabajo, el Licenciado en Contaduría deberá de conocerlos y aplicarlos en forma adecuada ya que el resultado de su trabajo deberá mostrar una situación financiera confiable que permita a todas aquellas personas interesadas tomar las mejores decisiones.

Pero la razón fundamental que nos ha inspirado a seleccionar éste tema, es el hecho de que durante toda nuestra carrera hemos oído hablar constantemente de los "Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados" y simultáneamente hemos visto que son pocos los estudios prácticos que existen para una mediana interpretación, es por ello que sin querer llegar a dictar un tratado sobre los mismos, deseamos profundizar - un poco en su estudio y como resultado de ello formular nuestra tesis recepcional.

Esperamos que nuestra aportación en este aspecto sea de máxima utilidad para todas aquellas personas que se interesen en la lectura de nuestro escrito.

## 1.1 CONTABILIDAD. ORIGEN Y DEFINICION.

La Contabilidad ha seguido los pasos del mundo antiguo, moderno y contemporáneo, fundiéndose en los demás fenómenos económicos y sociales, hasta llegar al hecho de integrar actualmente la Contaduría Pública.

Ante esta situación la Contabilidad ha evolucionado en concordancia con el desarrollo de las actividades que requieren los servicios de la misma; así por ejemplo, en la época actual estamos en el uso mecanizado y electrónico del registro contable de las operaciones, y existe, entre otras cosas, una nueva forma más objetiva y simple de exposición, con la cual se pueden interpretar los fenómenos financieros y económicos conocidos a través de la información que produce la -- Contabilidad.

Por todos los motivos señalados en forma general, es -- conveniente primeramente comentar los diversos factores que influyeron en un período determinado de la historia, previos a la gestión y desarrollo de la Contabilidad, y posteriormente tratar sobre la evolución de ella.

### ANTECEDENTES PREVIOS A LA GESTACION DE LA CONTABILIDAD.

a) El extraordinario auge del comercio en la segunda mitad de la edad media en el norte de Italia, que comienza en el siglo XII con el aprovisionamiento de "Las Cruzadas" liberadoras del Santo Sepulcro, y que continúa después con el intercambio comercial de Oriente y Occidente.

b) El mayor uso del dinero como elemento de canje, en sustitución de los procedimientos de trueque.

c) La introducción de los números arábigos en Europa en el año de 1202, que fueron reemplazando lentamente a los números romanos, facilitando así las operaciones aritméticas.

d) La época del renacimiento en el siglo XV que impulsó diversas ciencias y artes mediante la publicación de varios libros sobre la materia contable.

Se comenta que la Contabilidad tuvo su cuna en Italia, y que fué el producto del comercio, en virtud de que las ciudades de Génova, Florencia y Venecia eran el centro de las actividades comerciales de aquella época, y posiblemente por sus necesidades crearon y desarrollaron el arte de llevar el registro contable de las operaciones mercantiles por medio del interesante sistema de la Partida Doble.

Desde sus orígenes fué posible llevar la contabilidad - en forma parcial, es decir, a través de la partida simple; - pero este sistema se concreta a mostrar un antecedente histórico o estadístico unilateral de los sucesos mercantiles ocurridos, lo cual nos hace afirmar que no existe una contabilidad sin la partida doble, ya que ésta es el fundamento que establece el verdadero nacimiento de la contabilidad.

Los diversos historiadores sobre este tema nos comentan que los primeros asientos contables a partida doble fueron localizados en los archivos de Italia y Alemania en el año de 1336, pero puede ser que libros anteriores hayan sido descubiertos. Sin embargo, no es aventurado afirmar que la Partida Doble surgió a principios del siglo XIV, aunque por cierto, este sistema no constituía todo un tratado contable, -- pues no se conocían todas sus particularidades.

La Partida Doble. ¿Fué un invento o un descubrimiento?  
Se entiende por invención todo aquello que el hombre ha creado con su ingenio y constancia, como fué la máquina de -

vapor; y por descubrimiento, lo que ya tenfa existencia y el hombre ha sabido encontrar, como es el caso de la electricidad. Por lo tanto, es evidente que la Partida Doble, no sea un invento sino más bien hay que considerarla como un descubrimiento <sup>1)</sup>, por las siguientes razones:

"No existe operación de intercambio o acción comercial alguna, que no tenga dos partes, es decir, que no afecte a dos personas o negocios; una la que recibe y aumenta su caudal o patrimonio, mientras otra que entrega y lógicamente ve disminuído su caudal o patrimonio en la misma proporción"

De esta manera en cualquier época de que se trate y en la que se haya realizado una operación de intercambio, un cobro o un pago, los comerciantes o partes afectadas, conocieran o no la partida doble, estaban sometidas a su ley inevitable, lo anterior quedará demostrado con lo que más adelante se comentará.

Como se puede apreciar, la ley de la partida doble ha funcionado de acuerdo con un principio natural, lógico y matemático, con la única diferencia de que no se había utilizado como mecanismo o medio contable.

Hasta aquí, realmente poco se había conocido y escrito sobre la estructura de la Contabilidad y la Partida Doble, - con excepción de una obra contable escrita en 1458 y publicada hasta 1573 en Venecia por Benodetto Contrugli Tangeo, llamada "Del Comercio y el Comerciante Perfecto" en cuyo contenido establece de alguna forma la verdadera identificación de la partida doble en la contabilidad.

(1) La Partida Doble. Oropeza Martínez. 2a. Edición . Pág. - 20.

Durante el período comprendido entre los años de 1297 y 1323, también se han localizado hechos muy interesantes sobre la contabilidad como son los de utilizar los términos DEBE y HABER, así como la de llevar un concepto contable que en la actualidad se conoce como PERDIDAS Y GANANCIAS con el cual - se resumían los movimientos contables de la llamada COMUNA - DE GENOVA.

Lo importante de estos hechos es que a través de esta - práctica ya no era necesario cerrar los conceptos contables de caja y otras que representarían bienes o derechos y obligaciones del negocio a fin de obtener los resultados, ya sea - que fueran estos Pérdidas y Ganancias de la COMUNA.

Por otra parte, con este procedimiento también quedaba demostrado que cualquier aumento o disminución del patrimonio de dicha COMUNA ya sea que hubiera sido por ejemplo de - intereses ganados o a favor o por todos aquellos gastos que se hubieran realizado en un período, precisamente se debían registrar en el concepto contable de "Pérdidas y Ganancias", utilizando además el Debe para las pérdidas y el Haber para las ganancias, como hasta la fecha se viene efectuando; la - única diferencia de este interesante mecanismo es que se hacía en forma inversa en vista de la utilización contraria de los signos de la denominación del concepto contable Gananc-- cias y Pérdidas.

Ante todos estos descubrimientos y aportaciones tan interesantes, hacía falta consolidar y aplicar todos los adelantos ganados por la contabilidad y la partida doble, complementando y puntualizando de una manera definitiva los procedimientos contables a seguir, y esta labor tan importante al fin fué realizada por un monje franciscano de nombre FRAY LUCA PACCIOLO a través de su libro publicado en Venecia en - el año de 1494, el cual trataba de matemáticas e incluía un sustancial tratado de la Contabilidad cuyo título se conoce como: *DISTINCTIO NONA TRACTUS XI TRATTATO DE COMPUTIE E DE--*

## LLE SCRITTURE.

De esta gran obra los investigadores han podido extraer los siguientes conceptos, los cuales siguen siendo de una -- enorme trascendencia para el ejercicio de la Contabilidad.

- En relación a la Partida Doble se comprobó y demostró que toda operación mercantil que se practicara tenía una Causa, la cual debería producir necesariamente un Efecto, por lo que existía, para esta situación, una compensación numérica entre Causa y Efecto, respectivamente.

- En su tratado PACIOLO aconseja, para el registro de las operaciones, cuatro libros básicos para complementar el sistema de contabilidad: Inventario (Inventario), Borrador (Memorial), Diario (Giornale) y Mayor (Quaderno).

- Con respecto al cierre de dichos libros, recomendaba hacerlo una vez al año.

- En uno de los capítulos del tratado, PACIOLO establece lo más importante que produce la contabilidad, diciendo: "Las cuentas o conceptos contables no son otra cosa que la exposición de la situación financiera de los negocios del comerciante".

Al reflexionar sobre estos conceptos tan interesantes - que se han expuesto en forma muy general, no habrá dudas sobre la contribución que hizo LUCA PACIOLO a la estructura básica de la contabilidad, no solo por la aplicación de la Partida Doble, sino además, por su exposición tan avanzada de procedimientos contables de registro e información a tal grado, que en la actualidad es fácil encontrar todavía contabilidades llevadas de acuerdo con la forma descrita por PacioLO, por lo que no se sabe si admirar más el espíritu futurista - al preparar todo un tratado tan adelantado a su época, o al

espíritu conservador de quienes aún en nuestros días siguen el uso de procedimientos dejados tan atrás por la marcha del tiempo y del progreso.

A los descubrimientos hechos por Luca Paciolo, siguieron otros más, durante los siguientes siglos, los cuales complementaron la estructura de la contabilidad; tal es el caso de lo sucedido en el año de 1633, a través de un famoso jesuita llamado LUDORICO FLORI, quien también escribió un libro sobre contabilidad con ideas realmente avanzadas para su época y de una enorme trascendencia para el ejercicio de la contabilidad, ya en su tratado nos da a conocer de una manera clara y comprensible la forma de cerrar los libros de contabilidad al finalizar un período o "ejercicio" mediante la formulación y utilización de un documento contable llamado - hasta nuestros días "Balanza de Comprobación"; \* pero no sólo esto, sino también la de presentar adecuadamente los Estados Financieros llamados Balance General y Estado de Pérdidas y Ganancias; agregando a través de una información el significado de sus contenidos; se refiere de esta manera no solamente a la situación financiera, sino a la situación económica de las diversas partidas o en general a todo el conjunto, hecho que viene a manifestar un aspecto distinto a lo registrado en los libros de la contabilidad, tal como sucede en nuestra época.

Más tarde, ya en el siglo XVIII, en el año de 1795, apareció en la ciudad de París, un libro escrito por EDHON DEGRANGE titulado "La Temme Desliures Rendue Facile" cuyo argumento era el siguiente: las Cuentas representan al comerciante mismo.

Esta persona, que también completó la escritura de la Contabilidad, estableció desde aquella época dos tipos de cuentas que aún prevalecen y que son las Cuentas Deudoras y las Cuentas Acreedoras, así como aquella que representaban -

al propietario, clasificándolas como sigue: Efectivo, Mercancías e Instrumentos Negociables pagados a una última cuenta de Pérdidas y Ganancias.

Posteriormente en el año de 1804, su hijo, que también había seguido los pasos e inquietudes heredadas de su padre, estableció una gran teoría o principio que fue empleado durante varios años con bastante aceptación en los medios comerciales y contables, diciendo: "Débito a aquel de quien se recibe y Acredítase a aquella a quien se da o entrega". Posiblemente el origen de esta teoría o argumento fué obtenida de la Biblia del Antiguo Testamento en la cual se dice: "De mercar lo que depositas, de anotar en el libro con cuidado, lo que des o recibas".

## CARACTER CIENTIFICO DE LA PARTIDA DOBLE.

Tratándose de un tema como es el de la Partida Doble, - en el que hay una fuerte dosis de meditación y reflexión, - se ha considerado conveniente, también, comentar ciertos aspectos de lógica, ya que es ésta disciplina la que nos muestra el principio de la contabilidad y razón suficiente, sobre la cual se sustenta el Principio de la Partida Doble.

Uno de los más discutidos conceptos, es el del Conocimiento y se ha definido en forma muy simple como "el saber - algo por distintas causas".

También se dice que existe el Conocimiento Natural, el cual podemos entender como aquel que posee todo individuo, - pues es la facultad innata que tiene y que le permite conocer objetos o cosas que existen a su alrededor; este conocimiento como es natural, está basado en los efectos.

El Conocimiento Científico, es el mismo que el natural, pero elevado, cultivado y casi perfeccionado por el estudio y la investigación; está basado en las causas. Como es lógico lo poseen todas las personas.

Ahora bien, por Causa se entiende todo principio u origen que influye en un ser o cosa.

Con respecto a este concepto, también existen la Causa Material y la Formal; la primera es la que determina de que está formado el efecto, por lo que la pregunta es ¿De qué?, y la segunda determina el grado de perfección del efecto, y se pregunta ¿Que tanto?

La Causa Material y la Formal dieron lugar al nacimiento de los principios de conocimiento o principios lógicos, y son los siguientes:

- a) Principio de la Entidad.  
Todo lo que es, es igual a sí mismo, y distinto a -- los demás.
- b) Principio de la Contradicción y No Contradicción.  
Es el que expresa que una cosa no puede ser o dejar de ser al mismo tiempo y bajo el mismo aspecto.
- c) Principio del Tercero Excluido.  
Dos juicios contradictorios, no pueden ser a la vez falsos y verdaderos.
- d) Principio de la Causalidad o Razón Suficiente.  
Todo efecto requiere su Causa adecuada.

#### DEFINICION DE CONTABILIDAD.

La Contabilidad tal y como se puede determinar en lo señalado con anterioridad es esencial para el funcionamiento - eficaz de cualquier organización de negocios, especialmente cuando adoptan la forma de Sociedad Mercantil. La comprobación en cuanto a la bondad del sistema de sociedades mercantiles y de aquella parte especial del mismo que constituye - la contabilidad de las sociedades, descansa a fin de cuentas, en los resultados que se logran.

Dichos resultados deben juzgarse desde el punto de vista del conglomerado social y no solamente en relación a un - grupo de personas.

Ahora bien, ¿Cómo se debe entender a la Contabilidad?

Como el conjunto de conocimientos y funciones referentes a la sistematización, la comprobación de autenticidad, - el registro, la clasificación, el procesamiento, el resumen,

el análisis, la interpretación y el suministro de información confiable y significativa, relativa a las transacciones y a los acontecimientos que son, al menos en parte, de índole financiera, requeridos para la administración y la operación de una empresa y para la preparación de informes que deben rendirse para cumplir con las responsabilidades derivadas de mandatos encomendados y de índole diversa. (1)

De acuerdo con la definición anterior, hay que considerar que la información, primordialmente, es de naturaleza financiera y tiene como fin ser útil para la toma de decisiones de carácter económico.

A la contabilidad también se le conoce como el lenguaje de los negocios. Mediante esta es posible hacer una narración coherente del desarrollo de toda actividad en la que se maneje alguna riqueza ya sea con o sin fin de lucro.

Dada la amplitud que el término contabilidad ha llegado a tener en nuestros días al mismo se le han asignado diferentes definiciones, unas como un arte, otras como una ciencia, y otras como una disciplina.

Y es por ello que la contabilidad ha llegado a un grado tal de depuración jamás antes alcanzado; y es, en virtud de este refinamiento que sus normas y principios le describen fundamentalmente como un proceso de razonamiento e interpretación, por lo consiguiente es un problema de juicio más no de aritmética.

Una de las definiciones más autorizadas de contabilidad es la emitida por el Comité sobre terminología del Instituto

---

(1) Inventario de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, Paul Grady.

Americano de Contadores Públicos que a la letra dice: "es el arte de registrar, clasificar y resumir de manera significativa y en términos monetarios transacciones que son, en parte al menos, de carácter financiero, así como de interpretar los resultados obtenidos". (1)

Se trata, pues, de registrar las transacciones de manera significativa y en términos monetarios, para después clasificarlas resumirlas e interpretarlas.

---

(1) Principios de Contabilidad. C.P. Alejandro Prieto.

## 1.2 CARÁCTER DE LA TEORÍA CONTABLE.

La Teoría Contable la constituye un conjunto cohesivo - de afirmaciones enunciativas conceptuales, hipotéticas y -- pragmáticas que explican y orientan la acción del contador - en la identificación, medición y comunicación de información económica. (1)

Para ello algunos autores; entre ellos "R.F. Salmonson" en su obra "Teoría Básica de la Contabilidad Financiera", -- considera la necesidad de plantear diversos enfoques encaminados a establecer los postulados, o reglas que habrían de -- normas a la teoría contable así como la mejor forma para interpretarla.

### ENFOQUE PRACTICO

El American Institute Certified Public Accountants implica en sus boletines de investigación contable editados de 1939 a 1959 que la contabilidad es un arte utilitario. En la mayor parte de sus boletines proporcionaban soluciones prácticas inmediatas a problemas apremiantes, sin tomar en cuenta la congruencia interna entre todas las soluciones recomendadas. Según esta forma de proceder, la teoría es, una justificación y una explicación, racionales de la práctica.

Todo principio generalmente aceptado nace de la práctica. Después de un cuidadoso exámen, se formula, como solución, una práctica determinada. La solución quizá tenga aceptación inmediata o quizá reclame alguna modificación o inclu

---

(1) Teoría Básica de la Contabilidad Financiera. R.F. Salmonson.

so puede verse rechazada.

De este modo se establece una regla general u orientación para la acción contable que, bajo el enfoque práctico, es un principio de contabilidad.

Estos principios, definiciones y reglas constituyen, -- junto con la explicación y justificación, el cuerpo de teoría englobado en el enfoque práctico.

Su evolución, consecuencia de la práctica con éxito, explica los conceptos de materialidad, objetividad, consistencia, claridad y conservadurismo a las que a menudo se señalan como principios de contabilidad.

El requisito primordial del enfoque práctico es que la aplicación de una proposición teórica tiene que suministrar información útil.

Si existe el consenso general de que determinadas prácticas son de aplicar y de que su aplicación proporcionará información útil posiblemente de ello se siga cierto grado de uniformidad en la práctica.

El principal inconveniente de este enfoque es que da -- por resultado un cuerpo de proposiciones totalmente carente de estructuración, debido, primordialmente, a que no hay una clara declaración de objetivos.

Otra falla es la falta de un mecanismo que elimine las proposiciones anticuadas. La forma habitual de proceder es, sencillamente, añadir proposiciones nuevas. De este modo, la teoría va recargándose con un número cada vez mayor de proposiciones que encierran diversos grados de aceptación y que a menudo producen resultados por demás discrepantes. Puesto -- que, dentro de este enfoque la teoría es, en gran medida, --

racionalización de la práctica, el cuerpo de ésta teoría tiene que contener algunas proposiciones que operen entre sí.

#### ENFOQUE DEDUCTIVO.

Los elementos fundamentales de este enfoque para la formulación de la teoría contable son:

1) Objetivos. Claramente establecidos para que proporcionen orientación respecto a como completar el modelo.

2) Postulados. Definen el medio económico, político y sociológico en el que la contabilidad tiene que funcionar. - Se basan en la observación y se les enuncia en fundamentos - que se cree son tan fáciles de comprender y evitar todo rodeo del razonamiento.

3) Principios. Cuando las proposiciones se establecen - por medio del razonamiento y, si cabe demostrar que siguen - la lógica y que su aplicación lleva a que se alcancen objetivos. Algunos principios son descriptivos o clasificativos; - otros son normativos, estos incluyen normas jurídica, morales y profesionales.

4) Reglas. Como directivas específicas para la acción - para que se alcance los resultados indicados por los principios.

En su forma abstracta, la estructura de la teoría la constituyen, pues, objetivos, postulados, principios, definiciones, reglas y el razonamiento que los liga uniéndolos en un modelo lógico, coherente y consistente.

Las ventajas del enfoque deductivo incluyen la formula-

ción de una estructura teórica completa, coordinada y congruente.

Cada principio es objeto de un cuidadoso examen respecto a su lógica, y para determinar si su aplicación ayudará a que se alcancen objetivos conocidos. Y las proposiciones normativas del modelo pueden servir de normas para la evaluación de diversas prácticas contables.

El modelo deductivo aún cuando una de sus ventajas es que tiene una estructura teórica, ésta se basa en postulados y da por supuestos objetivos que pueden resultar falsos, en este caso, los principios derivados quizá también sean falsos. Por lo consiguiente no hay estructura lógica de teoría alguna que pueda estar constituida por premisas y principios falsos.

A menudo se censura el enfoque deductivo imputándole que da principios contables que son hipótesis teóricas, no probadas en la práctica ó que se han probado y descartado por impracticables. La implicación es que este enfoque no descansa con suficiente fundamento en la experiencia. Pero este modo de ver limita indebidamente a lo que es práctico y se puede poner en ejecución, y niega el uso de la teoría en la formulación de ideas ó principios nuevos.

#### ENFOQUE INDUCTIVO

En el razonamiento inductivo se pasa de lo específico a lo general. El primer paso que hay que seguir para la formulación de la teoría contable consiste en definir que deberá observarse.

Schrader, sugirió, observar los datos financieros engendrados en transacciones de negocios.

Littleton, sugirió que hay principios contables que pueden derivarse inductivamente de acciones contables corroboradas por la experiencia.

La observación de los datos es, al parecer, apropiada para el método inductivo, mientras que la observación de acciones contables guarda mayor relación con el práctico, ya que el contador puede cambiar sus acciones si sabe que es el que está observando.

#### ENFOQUE ETICO

Scott abogaba por la idea de que la justicia, verdad y rectitud son los conceptos adecuados sobre los que descansan los principios de contabilidad.

Justicia. Los procedimientos contables han de dar un trato equitativo a todos los intereses de las situaciones financieras.

Verdad. Los estados contables deberán presentar una relación fiel y exacta de información.

Rectitud. Los procedimientos contables deben ser correctos, sin perjuicios e imparciales.

#### OTROS ENFOQUES Y MODOS DE VER.

Existen además, otros enfoques o modos de ver para la teoría contable. Se les ha enunciado con grados variables de su totalidad y en ellos se incluyen los siguientes:

1) El enfoque axiomático, que es esencialmente deductivo. Se basa en axiomas y términos no definidos, y emplea mo-

delos, expresiones, pruebas y símbolos matemáticos.

2) El enfoque de la Teoría de la Comunicación define el papel del contador como el de un observador de los acontecimientos económicos, que de cuenta, de los mismos en Estados o relaciones contables para los usuarios que, a su vez, --- actúan y crean nuevos acontecimientos económicos.

3) Los estrechamente relacionados enfoques sociológicos y conductista reconocen que las personas están motivadas por factores psicológicos y sociológicos lo mismos que por factores económicos.

4) Según un punto de vista, no hay teoría alguna de contabilidad. Todo lo que el contador tiene, o así se dice, es su técnica de partida doble y unas pocas reglas para ponerlas en práctica.

5) El enfoque de que la teoría es la verdad afirma que la teoría de la contabilidad la forman determinadas verdades fundamentales referentes a la misma.

6) Hay también quien afirma que no existe necesidad alguna de una teoría de la contabilidad.

## 2.1 CONCEPTOS FUNDAMENTALES.

Con relación al aspecto científico de la Contabilidad y la Partida Doble, tendremos que considerar nuevamente la investigación, el estudio y la experimentación, que son las diversas causas que ha hecho que la persona adquiera un concimiento más profundo y lógico de la Contabilidad a través del tiempo.

También debemos señalar que existen causas materiales y formales que han dado origen a ciertos principios del reconocimiento relativos a la Contabilidad a los cuales se les conoce con el nombre de PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.

El principal problema que se presenta es que se llame - "principio" a cuestiones, que, en rigor, no son más que convencionalismo, normas o reglas que se aportan de lo que gramaticalmente se entiende por principio.

Para definir los Principios de Contabilidad primero estudiaremos la connotación gramatical del vocablo principio.

### DEFINICION GRAMATICAL DEL VOCABLO.

La palabra principio se deriva del vocablo latín "principium" es decir, entrada, comienzo, todo aquello por donde comienza una cosa. Es un sentido académico, es la base, fundamento, origen, razón fundamental sobre lo cual se procede, discurriendo en cualquier materia.

Cualquiera de las proposiciones o verdades por donde se comienza a estudiar la o las facultades y los rendimientos o

fundamentos de las mismas, punto que se considera como prime  
ro en una extensión o cosa; causa primitiva o primera de --  
una cosa; proposiciones o puntos básicos sobre los cuales --  
descansa una ulterior discusión o razonamiento, postulados, --  
aspectos fundamentales aceptados y reconocidos; también sig-  
nifica iniciación o punto de partida.

Se denomina principio a la verdad más o menos general -  
que concebimos como cierta, y de la cual se derivan por ex-  
tensión otras verdades particulares.

"Principio es una ley o regla general adoptada o profe-  
sada como una guía de acción, un campo establecido ó una for-  
ma de conducta o de práctica". (1)

Los principios que en México se han adoptado han sido -  
dictados por organismos norteamericanos, y es por esto que -  
se aprovecha ésta oportunidad para iniciar un estudio más --  
valioso de estos en relación a los problemas básicos que el  
desarrollo de México nos presta.

Los principios de contabilidad generalmente aceptados -  
no son leyes naturales como son las leyes de la física y de  
la química, sino más bien, son reglas determinadas por el --  
hombre, las cuales, para tener validez, debe tener acepta-  
ción general entre la profesión contable. Han surgido de la  
práctica y de la forma de pensar de los miembros de la profe-  
sión contable, auxiliados por organismos tales como el Insti-  
tuto Americano de Contadores Públicos, el Financial Accou-  
--  
tting Standards Board, la Asociación Americana de Contadores  
Públicos, y la Securities and Exchange Comission (Comisión -  
de Valores).

---

(1) Boletín No. 1 de Terminología contable emitido en 1953.

Por muchos años el Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA) ha influido en la descripción y definición de los principios de contabilidad generalmente aceptados. Entre los años de 1939 y 1959 publicó una serie de boletines --- (Accounting Research Bulletins), los cuales fueron considerados como la máxima expresión de los principios de contabilidad generalmente aceptados. En el año de 1959 formó un cuerpo colegiado compuesto por 18 miembros, denominado Accounting Board (APB), integrado por contadores profesionales, -- educadores y representantes de la industria, otorgandoles -- autoridad para emitir opiniones que habrían de ser consideradas por los miembros del AICPA como pronunciamientos autorizados respecto a principios de contabilidad generalmente -- aceptados. Durante los años comprendidos entre 1962 y 1973, el cuerpo colegiado emitió 31 de tales opiniones. Mayor importancia se le dió a estas opiniones a principios de 1964, cuando el AICPA dispuso que sus miembros deberían consignar, en los estados financieros de las compañías que auditan, -- cualquier alejamiento de los principios de contabilidad generalmente aceptados, establecido por las opiniones de la comisión sobre los principios contables.

En 1973 después de 11 años de actividad, se desintegró la Comisión de Principios Contables. En su lugar se constituyó el Financial Accounting Standards Board (FASB), compuesto por siete miembros. De los siete miembros solo se exige que cuatro sean contadores públicos; trabajan de tiempo completo, perciben salario y deben renunciar en los despachos en donde prestan sus servicios a cualquier otro trabajo que requiera licencia. Este organismo difiere de la Comisión de Principios Contables, cuyos miembros en su totalidad eran contadores -- que trabajaban tiempo parcial sin remuneración alguna por su colaboración, siguiendo prestando sus servicios en los despachos de contadores o en otros lugares. El FASB emite declaraciones (Statements of the Financial Accounting Standards Board), que al igual que las opiniones externadas por la --

Comisión de Principios Contables (Accounting Principles --- Board) deberán considerarse como disposiciones de carácter - obligatorio para todos los miembros del AICPA, respecto a -- principios de contabilidad generalmente aceptados.

La Asociación Americana de Contadores, una organización con fuertes lazos académicos, también ha influido mucho para describir y definir los principios de contabilidad general-- mente aceptados. Ha patrocinado varios estudios de investiga-- ción, ha publicado muchos artículos relacionados con los -- principios contables. Sin embargo, no ha influido tanto como el AICPA puesto que no posee autoridad para imponer sus puntos de vista sobre la profesión contable; su influencia se - basa primordialmente en el prestigio de sus autores y en la lógica de sus argumentos.

La Securities and Exchange Commission (SEC) (Comisión de Valores) desempeña un papel importante en lo concerniente a la información financiera. La SEC es un organismo descentralizado del gobierno federal, un organismo, regulador que se ha constituido con el fin de vigilar el cumplimiento de las disposiciones establecidas por los decretos expedidos respecto a valores y cambios referentes a la emisión y a la venta de valores colocados sobre el público inversionista. Para -- que los valores se puedan vender, es necesario que estén registrados ante la Comisión de Valores y para ello es necesario que se presenten estados financieros auditados, los cuales se elaboran, conforme disposiciones establecidas por la Comisión de Valores. Además, existe la obligación de presentar información periódica (informes anuales auditados) los - cuales deben elaborarse conforme las reglas establecidas por la Comisión. La SEC no hace ninguna evaluación respecto a -- los valores registrados, pero para proteger a los inversio-- nistas, requiere que se hagan del conocimiento del público - todos los hechos importantes que pudieran afectar el valor - de dichos títulos y que no se oculte ninguna información --

importante. Su información ha repercutido en los informes -- anuales de las grandes compañías, habiendo contribuido a ha cerlos más útiles. En sentido realista, la SEC debiera consi derarse como la autoridad máxima con respecto al estableci-- miento de principios contables. Sin embargo, se ha apoyado - en la profesión contable, primordialmente en el AICPA y el - FASB, en cuanto a la determinación de los principios conta- bles aceptados, haciéndolos obligatorios. Asimismo, ha pre- sionado sobre la profesión contable para que se reduzca el - número de los principios contables aceptables.

Fué en México a mediados de 1959 cuando la SHCP por medio de la publicación de un decreto se estableció la Audito- ría Fiscal en la cual se hace referencia a los "Principios - Generalmente Aceptados por la Técnica Contable".

No con esto quiere decir que antes se estaba actuando - con normas inoperantes, ya que éstas fueron las que nos mar- caron el camino y nos sirvieron para el planteamiento y reso- lución de los problemas que atañen a la moderna contabilidad.

Los principios han permitido a los contadores tener un común denominador para las transacciones, así como a todos - los que les interesan los Estados Financieros una base firme para poder interpretarlos, analizarlos y estudiarlos correc- tamente, ya que si no existiere un acuerdo general, sería en- tonces un mar de confusiones imponderable.

En México nos hemos adherido implícitamente respecto a - los principios de contabilidad a recomendaciones surgidas de las investigaciones norteamericanas y vimos que esta expan- sión nació en los Estados Unidos de la necesidad de informar a quienes manejan los Estados Financieros, especialmente a - quienes no son contadores, que dichos documentos están formu- lados de acuerdo con las mismas líneas directrices que los - de las otras empresas y de los aplicados por los demás conta

dores, partiendo de la suposición de que no había duda en cuanto a su existencia, contenido y reconocimiento. Cuando se intentó codificarlos surgieron una serie de discrepancias de criterio que nos hace dudar que haya tal reconocimiento general entre los contadores y sospechar que puede existir el rechazo, cuando menos de algunos de ellos, por parte de quienes los utilizan: empresas, público, estado.

Los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados tienen como objetivo, el de lograr la perfección de la técnica contable y el de obtener un estricto apego a la verdad en toda clase de actividades relacionadas con la Contaduría Pública, así como de la información que de ella se obtenga.

Su finalidad primordial estriba en dar al propio ejercicio de la Contaduría Pública las normas en que se basa su actividad contable.

Por último, los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados han sido creados por diversos comités de investigación y estudio contable, como es el caso específico del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., el cual cuenta precisamente con una Comisión permanente que se encarga de atender y perfeccionar dichos principios.

Los principios de contabilidad que delimitan e identifican al ente económico (EMPRESA) y a sus aspectos financieros son: La Entidad, La Realización y el Período Contable.

Los principios que establecen la base para cuantificar las operaciones del ente económico y su presentación son: El Valor Histórico Original, La Empresa en Marcha y la Dualidad Económica.

El principio que se refiere a la información es el de: Revelación Suficiente.

Los principios que abarcan la clasificación anterior co  
mo requisitos generales del sistema, son: Importancia Relati  
va y Consistencia.

## 2.2 CLASIFICACION DE LOS PRINCIPIOS CONTABLES.

Una vez determinadas las funciones básicas de la contabilidad, en los párrafos subsecuentes se hace referencia a los "principios" que las regulan, cuya clasificación, por consecuencia, deberá ser correlativa a la de las mismas funciones, según se explica a continuación:

a) Principios de contabilidad que fijan las bases para los procedimientos de registro, clasificación y análisis de las operaciones practicadas. (Principios de Registro)

b) Principios de contabilidad que uniforman, hasta donde es posible, el criterio de presentación e interpretación de las operaciones registradas en la contabilidad y reflejadas en los Estados Financieros. (Principios de Presentación e Interpretación)

### PRINCIPIOS DE REGISTRO

Por lo que respecta a los principios de contabilidad a que se refiere el inciso a), pueden citarse los siete postulados básicos enunciados por el Comité de Procedimientos Contables del Instituto Americano de Contadores Públicos, con motivo de la publicación del C.P.A. Handbook en 1953, y acerca de los cuales se hace una breve referencia a continuación:

1) Una empresa, como unidad contable, es independiente de sus propietarios:

El advenimiento de la sociedad mercantil originó la necesidad de distinguir entre la personalidad propia de la empresa y la de los accionistas o propietarios de las mismas.

Al mismo tiempo se consideró pertinente indicar las relaciones que deben existir entre ambas partes por lo que se refiere al patrimonio de las empresas, responsabilidades de los socios, y las fórmulas jurídicas establecidas para la distribución de las utilidades entre los dueños de las empresas.

## 2) Continuidad de los negocios:

Con relación a este principio se refiere el Sr. Morton Backer en su libro "Determination and Measurement of Business Income by Accountants", como sigue:

"Puesto que la terminación de un negocio al final de su período contable anual es una mera ficción y puesto que el lapso de vida es generalmente indefinido, el principio del negocio en marcha implica la continuidad en la vida del negocio".

Asimismo, el Sr. Stephen Gilan en su libro "Accounting Concepts of Profit", señala lo siguiente:

"Con fundamento en el principio del negocio en marcha, las empresas no hacen un intento al 31 de Diciembre de cada año de valuar sus activos sobre la base de su realización, sino que conceden mayor importancia a la amortización de los costos iniciales".

"Este es un punto de vista importante, dado que las cifras de los activos no están afectadas por fluctuaciones en los precios del mercado atribuibles a la ley de la oferta y la demanda. El principio del negocio en marcha considera que los dueños de un negocio no dejan de serlo al 31 de diciembre de cada año, sino que la propiedad subsiste sin solución de continuidad".

### 3) Unidad Monetaria:

Este principio establece que la contabilidad adopta una medida unitaria estable, representada por la moneda, que se emplea como símbolo para el registro contable de las operaciones.

Si se examina a fondo la verdad del principio de la undad monetaria, se encuentra que la moneda en sí es una unidad de medida en que se basan las transacciones comerciales cuyo poder adquisitivo está sujeto a los cambios que determinen las variaciones en las economías de los países. Sin embargo, como el principio contable únicamente se refiere a -- que la unidad básica, para el registro de las transacciones es la moneda, "puede afirmarse que su esencia es una verdad innegable, independientemente del signo que se tome como -- equivalente de la moneda".

### 4) El Período Contable:

En cumplimiento a este principio la técnica contable ha resuelto, de una manera convencional, el problema del cómputo periódico de las utilidades al segmentar la vida de los negocios en lapsos que en nuestro medio son de un año, y a los que se les denomina períodos o ciclos contables de operación.

A continuación se hace referencia a las tesis expuestas al respecto por los siguientes tratadistas:

En primer lugar la del Sr. Carman G. Blough, C.P.A., -- que en el Capítulo 17 del C.P.A. Handbook expone lo siguiente:

"aún a sabiendas de que los resultados netos de un negocio sólo pueden conocerse con exactitud hasta que éste ha de

jado de existir, la necesidad de una base de juicio intermedio ha originado la conveniencia de aplicar costos e ingresos a períodos fiscales de un año de extensión".

En segundo y último término, se hace mención al argumento expuesto sobre este particular por el Sr. Pedro Barraza - Cabiedes, C.P. que aparece en la Monografía Técnica No. 2 -- del ITESM "Memoria de la Primera Conferencia Internacional - de Contabilidad", como sigue:

"La situación de resultados de una empresa únicamente - se puede determinar cuando ésta deje de operar. Cuando los - períodos contables fueron naturales no hubo ningún problema para determinar el resultado contable; ahora esta aplicación a los períodos artificiales es producto del juicio de quien prepara los estados financieros. El único objetivo perfectamente marcado en la teoría y hacia donde debe enfocarse la - aplicación del criterio, es lograr que todos los costos se - comparen con los ingresos que originen. Esto constituye el - problema fundamental en contabilidad".

Asimismo, se inserta a continuación la definición que - del período hace el Sr. Barraza:

"En la actualidad un período contable, social o fiscal, como quiera llamársele, es cada una de las partes que artificialmente se divide la vida continua de los negocios para -- efectos de información. Esta información es necesaria para -- dirigir a la empresa, para que los acreedores confíen en -- ella, para que el gobierno cobre los impuestos y para que -- los accionistas puedan retirar un anticipo a cuenta de los - resultados que les dará su inversión".

5) Las políticas contables deben regirse por el conservatismo.

La observancia de una política contable de índole conservadora, que norme el criterio de los directores de las empresas, constituye una base sólida para lograr la determinación razonable y valuación adecuada de algunos de los conceptos -- que forman parte del balance general o del estado de pérdidas y ganancias, lo que permite garantizar, hasta donde es posible, la firmeza de su estructura financiera, así como la determinación de las utilidades verdaderamente realizadas.

El conservatismo tiene como finalidad prever posibles -- contingencias y se inclina con favor del procedimiento que -- menos optimismo refleje en el registro de las operaciones tanto por lo que toca a las actividades del ejercicio de que se trate, como a las futuras. En otras palabras, el conservatismo es de hecho la antítesis de la política optimista y se convierte en un freno a la misma.

Por otra parte, la política de adoptar un criterio conservador en todos los casos puede ser errónea, ya que para -- llenar la finalidad que se persigue a través de los estados financieros, en una forma apegada a la verdad, es aconsejable que se recurra a una solución conservadora solamente cuando exista duda acerca de cuál es la verdad, con objeto de lograr un mayor margen de seguridad en el contenido de tales estados. De lo contrario, esta política puede dar lugar a una transferencia de utilidades de un período a otro.

En efecto, la aplicación de una política conservadora -- rigorista puede dar motivo a la presentación de una situación financiera excesivamente castigada, como cuando se trata del procedimiento de "reconocer solamente los ingresos realizados para un período y deducir de esos ingresos, todos los costos, gastos y pérdidas, esté o no realizados". Esta proposición, se contrapone al principio de período contable, y por supuesto, da lugar a que se desvirtúe el contenido del balance general y del estado de pérdidas y ganancias, a tal grado que la

información en ellos contenida conduzca a conclusiones falsas.

El Sr. Stephen Gilam C.P.A., en su libro "Accounting -- Concepts of Profit", objeta el ultraconservatismo diciendo:

"La debilidad de la doctrina del conservatismo es que -- conduce, tarde o temprano, a una sobreestimación de las utilidades, ya que altera los datos de uno o varios períodos, -- en los que las utilidades resultan exiguas con relación a -- las operaciones, en beneficio de uno o varios períodos subse cuentas en los que se nota el efecto inverso".

De lo anterior se deduce que adoptar una política ultra conservadora es perjudicial para los negocios y que es aconsejable, por lo tanto, que su aplicación esté regulada por -- los principios contables del costo y del período contable.

6) La contabilidad debe basarse en el costo:

Aún cuando el principio del costo no constituye una fór mula inflexible, es generalmente aceptado como base o fundamento para el registro de los activos y gastos en la contabi lidad.

Para explicar con mayor amplitud lo mencionado en el párrafo anterior, es conveniente indicar que existen casos de "costos perdidos", como son aquellos a los que se refiere el libro de "Principles of Accounting Introductory" de inventarios o de inversiones de carácter bursátil en las que son -- aceptables bases inferiores al costo, por llevarse a cabo su valuación a la cotización que rija en el mercado en determi nada fecha, cuando ésta resulte menor a la que se tiene re- registrada. Asimismo, la medición de costos, en ciertos proble mas concretos, se base más bien en la opinión exacta que señale la experiencia que en una fórmula rígida en atención, --

por supuesto, a la naturaleza de cada industria o comercio, así como a las políticas y procedimientos que sean razonablemente consistentes.

El concepto del costo tiene dos fases distintas: la primera, en la que se considera inicialmente como un precio de adquisición, y la segunda, cuando se convierte en un cargo a los productos. Esta conversión del costo, se explica por el hecho de que éste adquiere un reconocimiento contable al conocerse la cantidad que se desembolsó para adquirir un activo o contratar un servicio. Posteriormente, cuando se determina el consumo total o parcial, ya sea del costo del activo o del servicio recibido, aplicable a los productos de un período contable, la porción devengada se convierte en un gasto de ese período, y por consecuencia en un cargo a las operaciones del mismo.

Por otra parte, la porción del costo de los activos y servicios que se encuentre por devengar representa un costo diferido que está disponible, para usarse en beneficio de -- ejercicios futuros.

De lo anterior se infiere que, tanto la determinación de la posición devengada como del costo diferido, están en función de la extensión del período contable y de la estimación de uso del activo o servicio contratado.

Los instrumentos contables que se utilizan para dar a conocer este proceso de conversión, son el Balance General y el Estado de Pérdidas y Ganancias, pues mientras el primero muestra el importe de los desembolsos diferidos aplicable a ejercicios contables futuros, el segundo indica la absorción de los costos en el ejercicio en vigor.

## PRINCIPIOS DE PRESENTACION E INTERPRETACION

Con relación a los principios de contabilidad que unifican los criterios de presentación de los estados financieros, a que se refiere el inciso b) de la clasificación general, puede decirse que son todos aquellos cuya función es proporcionar una información adecuada acerca de los datos contenidos en tales documentos, con el fin de permitir la formulación de juicios acertados respecto a los hechos que en ellos se consignan.

A continuación se comentan algunos de estos principios, que recomienda la Asociación Americana de Contadores como "reglas" para la formulación de los estados financieros:

1) La clasificación del activo debe facilitar las siguientes labores: contabilización de acuerdo con su naturaleza, preparación de estados financieros y la interpretación de los mismos.

2) Los saldos de las reservas complementarias de activo cuyos importes representan la porción del costo aplicado a los productos de operación, deben mostrarse en el balance general deduciendo los saldos de las cuentas que les son correlativas. Como ejemplo, pueden citarse, las reservas para depreciación, reservas para amortización, etc.

3) No deben presentarse en el balance saldos netos de partidas de activo y pasivo, a menos que así lo estipule un contrato o lo exija alguna norma de derecho positivo.

4) En el balance debe estar indicado el método adoptado para la valuación de los inventarios.

5) Las obligaciones a largo plazo, deben incluir una --

breve explicación respecto a sus características más importantes, cuidando de hacer referencia, asimismo, a la proporción del vencimiento parcial a corto plazo. Esto tiene por objeto lograr una agrupación de las obligaciones, en atención a su grado de exigibilidad.

6) Cualquier condición especial a que se encuentre sujeta la distribución de las utilidades acumuladas, debe hacerse constar en el cuerpo mismo del balance general, bien sea a continuación del renglón correspondiente, entre paréntesis, o al pie del estado financiero.

7) El importe de una reserva de capital, ya sea legal o estatutaria, que haya sido creada con cargo a las utilidades por aplicar, debe reintegrarse a la cuenta que le dio origen, cuando haya cesado su objeto.

8) Las cuentas de reservas no deben mostrarse en el balance general dentro de un grupo especial, sino que deben distribuirse en atención al fin para el cual fueron creadas. Es decir, las reservas de valuación de activo, se mostrarán como deducción al importe de los derechos y propiedades que les son correlativos; mientras que las de pasivo establecerán las estimaciones constituidas para absorber los créditos a que se refieran. Finalmente, las de capital, se presentarán como una subdivisión de las utilidades por aplicar.

9) El resultado de las operaciones registradas en una empresa durante un período contable debe presentarse a través de un estado que contenga y exponga la totalidad de los productos obtenidos, así como el importe de los costos y gastos incurridos, aplicables a dicho período.

10) La formulación del estado de pérdidas y ganancias debe desarrollarse de tal modo que muestre, de una manera consistente y analítica, la naturaleza y características de

los productos, costos y gastos correspondiente al período -- contable de que se trate, así como los productos y gastos -- no relacionados con las operaciones del período en curso.

11) Cualquier reducción en el inventario de mercancías o en el costo recuperable de éste, debe afectar al estado de pérdidas y ganancias, como un cargo a los costos del ejercicio.

12) Las partidas extraordinarias de importancia, ya sea de productos o de gastos, que se incluyan en el estado de -- pérdidas y ganancias, deben señalarse en un rubro especial.

Como conclusión de los comentarios a que se ha hecho -- referencia en los párrafos anteriores, debe aceptarse que, -- existe una diferencia en el fondo de la naturaleza de los -- principios de contabilidad, en cuanto a su permanencia. En -- efecto, mientras que los comentados en primer lugar, son va-- lederos hasta que las necesidades cambiantes imponen la obli-- gación de modificarlos, y por lo tanto, adquieren un carác-- ter de aceptabilidad "permanente", los mencionados en segun-- do término están sujetos a las circunstancias que medien en cada caso particular, ya que mientras no exista una profu-- sión tal de principios que permitan regular todos los tipos de empresas para la solución de las distintas situaciones -- que en materia contable suele presentarse, no es factible -- que tipifiquen, con la amplitud que fuera de desearse, los -- procedimientos a seguir en cada caso.

### 2.3 EL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS Y LOS PRINCIPIOS CONTABLES.

El I.M.C.P. elaboró un boletín acerca de la conferencia sustentada por el C.P.T. Wladimiro Galeazzi Mora del 19 de junio de 1959. En la cual inicialmente se habló de los antecedentes de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, mismos que ya fueron tratados en el capítulo anterior.

Se hizo mención de cuando en 1934 el Instituto Americano de Contadores propuso una nueva forma de dictamen para los Estados Financieros; en la que por primera vez se menciona que dichos documentos presentan razonablemente la posición financiera de la empresa y los resultados de sus operaciones en el ejercicio, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados, aplicados de una manera uniforme a la de años anteriores, se quiso decir a todo el mundo, sobre todo a quienes no son contadores, que los documentos financieros que estaban en sus manos no eran el producto del arbitrario juicio, de la audaz imaginación, del particular empeño de quien los elaboró, sino que estaban expresados en un lenguaje común al de otros contadores y al de otros negocios, de manera que su interpretación era clara y su comparación era factible.

Por supuesto que este cuerpo de principios no surgió ni se expresó en un mismo momento. Algunos de ellos nacieron conjuntamente con la propia contabilidad y otros han aparecido con el transcurso lento de los años. A partir de 1930 la expresión de tales principios, su enunciado técnico, se ha ido integrando poco a poco; pero incesantemente. En esta labor se han distinguido dos organismos de reconocida autoridad; el Instituto Americano de Contadores y la Asociación Americana de Contabilidad.

En ese entonces no se pretendió mencionar la totalidad de los principios, sino que se consideró oportuno hacer mención de los más conocidos como son:

- 1) El negocio como una entidad independiente o principio de la unidad contable.
- 2) El período contable
- 3) La continuidad del negocio
- 4) La consistencia
- 5) Principio del costo
- 6) Principio conservador
- 7) Las partidas de poca importancia
- 8) Principio Monetario
- 9) Principio de la realización de los ingresos
- 10) Principio de pasivo
- 11) Principio para la presentación de Estados Financieros.

En la actualidad es la Comisión de Principios de Contabilidad del I.M.C.P., la que tiene la función, entre otras, de publicar una serie de boletines sobre el tratamiento que se debe dar a los conceptos que integran los Estados Financieros, con la finalidad de dar una base más firme a los -- contadores que producen la información contable como a los -- interesados en la misma, evitando ó reduciendo la discrepancia de criterios que puedan resultar en diferencias sustanciales en los datos que muestran los Estados Financieros.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos a través - del boletín No. 3 de la Comisión de Procedimientos de Auditoría fechado en 1956, si bien no da una definición de principios de contabilidad, nos dice que incluyen varias cosas a - saber:

a) Ciertos postulados o hipótesis subyacentes que unifican los criterios de contabilización y preparación de Estados Financieros.

b) Las reglas que permiten la solución concreta de problemas comunes ó generales.

c) Los procedimientos de aplicación de las reglas generales para la presentación de Estados Financieros.

Para este efecto, dicha Comisión, ha considerado como - principios básicos, los siguientes:

- a) Entidad
- b) Unidad Monetaria
- c) Período contable
- d) Valor Histórico Original
- e) Negocio en marcha
- f) Dualidad Económica
- g) Revelación Suficiente.
- h) Importancia Relativa
- i) Consistencia.

Dichos principios son tratados con más amplitud en el - capítulo siguiente, ya que son el objeto primordial de esta tesis.

## 2.4 DEFINICIONES

### ENTIDAD

La actividad económica se realiza por la entidad identificable, constituye combinaciones de recursos humanos, recursos naturales y de capital, coordinados por una autoridad -- que toma decisiones encaminadas a la consecución de los fines de la entidad. (1)

Para identificar una entidad se utilizan dos criterios:

PRIMERO: Conjunto de recursos destinados a satisfacer -- alguna necesidad social con estructura y operación propias.

SEGUNDO: Centro de decisiones independientes con respecto al logro de fines específicos, es decir, a la satisfacción de una necesidad social, por tanto, la personalidad de una empresa es independiente de la de sus accionistas o propietarios, y en sus Estados Financieros sólo deben incluirse los bienes, valores, derechos y obligaciones del ente económico independiente, la entidad puede ser una persona física, una persona moral o una combinación de varias de ellas.

### UNIDAD MONETARIA.

"Es fijar un punto de partida acerca del "porqué" debe considerarse que la entidad ha efectuado una transacción sujeta a medición".

(1) Oropeza Martínez. Introducción a la Estructura de la -- Contabilidad.

A este respecto, se expone que:

La contabilidad cuantifica en términos monetarios las - operaciones que realiza una entidad con otros participantes en la actividad económica y ciertos eventos económicos que - la afectan.

Se consideran por ella realizadas, cuando:

a) Cuando ha efectuado transacciones con otros entes -- económicos.

b) Cuando ha tenido lugar transformaciones internas que modifican la estructura de recursos ó de sus fuentes, ó

c) Cuando han ocurrido eventos económicos externos a la entidad o derivados de las operaciones de ésta y cuyo efecto puede cuantificarse razonablemente en términos monetarios.

En términos generales y cuando éste en el caso, los cos tos y gastos deben registrarse en forma paralela al ingreso que los originó, independientemente de la fecha en que se pa guen.

#### PERIODO CONTABLE.

La necesidad de conocer los resultados de operaciones y la situación financiera de la empresa que tiene una existencia continua, obliga a dividir su vida en períodos convencio nales, las operaciones y eventos, así como sus efectos derivados, susceptibles de ser cuantificados, se identifican en el período en que ocurren; por tanto, cualquier información contable debe indicar claramente el período a que se refiere.

En términos generales, los costos y gastos deben identificarse con el ingreso que originaron, independientemente de la fecha en que se paguen.

#### VALOR HISTORICO ORIGINAL

Las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se registran según las cantidades de efectivo que se afecten o su equivalente a la estimación razonable que de ellos se haga al momento en que se consideren realizados contablemente, estas cifras deberán ser modificadas en el caso de que ocurran eventos posteriores que les hagan perder su significado, aplicando métodos de ajuste en forma sistemática que preserven la imparcialidad y objetividad de la información contable, si se ajustan las cifras por cambios en el nivel general de precios y se aplica a todos los conceptos susceptibles de ser modificados y que integran los Estados Financieros, se considerará que no ha habido violación de este principio, sin embargo, esta situación debe quedar debidamente aclarada en la información que se produzca.

#### EMPRESA EN MARCHA

La empresa se presume en existencia permanente, salvo especificación en contrario, por lo que las cifras de sus estados financieros representan valores históricos, o modificaciones en ellos; sistemáticamente obtenidos, cuando las cifras representan valores estimados de liquidación, esto deberá especificarse claramente, serán aceptables para información general cuando la empresa esté en liquidación.

## DUALIDAD ECONOMICA (partida doble)

Esta dualidad se constituye de:

Los recursos de que dispone la entidad para la realización de sus fines, las fuentes de dichos recursos, que, a su vez, son la especificación de los derechos que sobre los mismos existen considerados en su conjunto.

La doble dimensión de la representación contable de la entidad es fundamental para una adecuada comprensión de su estructura y relación con otras entidades. El hecho de que los sistemas modernos de registro aparentan eliminar la necesidad aritmética de mantener la igualdad de cargos y abonos, no afecta al aspecto dual del ente económico, considerado en su conjunto.

## REVELACION SUFICIENTE

La información contable presentada en los Estados Financieros, debe contener en forma clara y comprensible todo lo necesario para juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la empresa.

## IMPORTANCIA RELATIVA

La información que aparece en los Estados Financieros - debe mostrar los aspectos importantes de la entidad, susceptibles de ser cuantificados en términos monetarios, tanto para efectos de los datos que entran al sistema de información contable, como para la información resultante de su opera---

ción, se debe equilibrar el detalle y multiplicidad de los - datos con los requisitos de utilidad y finalidad de la infor mación.

### CONSISTENCIA

Los usos de la información contable requieren que se si ga procedimientos de cuantificación que permanezcan en el -- tiempo.

La información contable debe obtenerse mediante la apli cación de los mismos principios y reglas particulares de -- cuantificación para que mediante la comparación de los Esta dos Financieros de la empresa se pueda conocer su evolución y, mediante la comparación con Estados Financieros de otras empresas conocer su posición relativa.

### 3.1 PRINCIPIO DE ENTIDAD

Que es una Entidad?

Es una organización, institución ó unidad de activida-- des, compuesta por personas y recursos económicos que se han reunido para alcanzar determinados objetivos explícitos o im plícitos.(1) En una Entidad de negocios, estos objetivos -- son la adquisición de diversos recursos y servicios, su uti lización o transformación, y la entrega final de mercancías, o la prestación de servicios a terceros, con la esperanza de una ganancia.

(1) Flores Cánovas Virginia; Lomeli Mills María. Principio - de la Unidad Monetaria. Pág. 25.

Una comisión de la American Accounting Association amplió el concepto de entidad para que incluyese entidades políticas, sociales, estéticas y profesionales, lo mismo que - entidades económicas. Así pues, puede existir una entidad para un centro de lucro, una línea de productos, una sociedad colectiva, un negocio de propiedad unipersonal, una sociedad anónima ó un grupo de S.A.

Pero, típicamente, la palabra "Entidad" no se emplea para que describa un centro de lucro ni una línea de productos. Su medio ambiente tradicional está en la contabilidad financiera y está estrechamente ligado a la idea de dar cuenta a personas ajenas a la entidad.

Las Entidades se clasifican en:

- a) Entidad con Personalidad Jurídica Propia,
- b) Entidad que no tiene Personalidad Jurídica.

a) Entidades con Personalidad Jurídica Propia.- Es aquella que es sujeto de derechos y obligaciones, de conformidad con lo establecido en las leyes. Este tipo de entidades puede ser: Físicas y Colectivas (Morales).

Las Entidades Colectivas (Morales) tienen personalidad y patrimonio propios distintos de los que ostentan las personas que las constituyen y administran; por tal razón, deben presentar de conformidad con nuestras leyes, información financiera en la que sólo se deben incluir los derechos, obligaciones y resultados de operación de la Entidad.

- b) Entidades que no tienen Personalidad Jurídica. Pue--

den ser las entidades consolidadas y el fideicomiso. Las entidades consolidadas integran una unidad económica y están constituidas por dos o más entidades jurídicas que desarrollan actividades económicas y ejercen sus derechos y responden de sus obligaciones en forma individual por lo tanto, ca recen de personalidad jurídica propia.

La celebración de un fideicomiso constituye un patrimonio autónomo cuya titularidad se atribuye al fiduciario, y - que deberá ser destinado a la realización de un fin determinado para la que fué creado.

Existen así dos categorías de Entes económicos que son sujetos a la Contabilidad: La Persona Física, en donde se -- donfunden e identifican la persona y las operaciones que realiza; y la Persona Moral en donde la personalidad de ésta es independiente de la de sus propietarios, y consecuentemente los hechos y fenómenos económico-financieros se realizan por y para una entidad económica con personalidad jurídica propia. Por consecuencia en su contabilidad se reflejarán sólo los valores dedicados a su desarrollo y las obligaciones a - su nombre. Cabe agregar, que la contabilidad solo podrá captar y hacer válidas, las operaciones contraídas por el sujeto específico de que se trate, bien sea éste una persona física o una persona moral.

Así expresado, el Principio de la Entidad implica una - íntima relación entre el sujeto, las operaciones que realiza y la contabilidad, que permite relacionarlos, puntualizando -aunque resulte obvio- que ésta no puede considerarse ajena a estos elementos, es decir, no es una disciplina abstracta, sino que permite concretarse a los sujetos precisando sus -- operaciones. La esencia del principio es que aquel es el ám bito espacial de validez de las operaciones que por él reali zadas son cuantificadas por nuestra disciplina.

El objeto de este principio es evitar que los Estados - Financieros muestren tan sólo una parte de lo que concierne a una empresa y al mismo tiempo, que no se incluya en los -- mismos, información de aspectos financieros de otras entidades económicas.

La separación entre los bienes, obligaciones y operaciones particulares de los dueños de una empresa, redundará en -- que la información que sobre ella se da a los interesados en la misma sea más clara y confiable.

En este principio se establece la afirmación de que la empresa posee personalidad jurídica propia y es totalmente - separada y diferente a la de los socios y de los acreedores.

Por lo consiguiente se establece que las utilidades o - las pérdidas de una empresa son cambios operados en los activos o pasivos de la misma y no en el patrimonio de los inversionistas. Las utilidades del negocio pertenecen a los so---cios no desde el momento en que éstas se realizan sino hasta que se acuerda su distribución.

### 3.2 PRINCIPIO DE UNIDAD MONETARIA.

Este principio de la Unidad Monetaria establece una medida unitaria por medio de la unidad monetaria, ignorándose las variaciones en el poder adquisitivo de la misma que se use como símbolo contable.

De este principio de la Unidad Monetaria, existen varios comentarios que se han hecho dentro de la Contaduría Pública, algunos ejemplos de los más interesantes están: C.P. Vladimiro Galeazzi Mora, en su conferencia denominada "Algunos comentarios sobre los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados", dice... puesto que la contabilidad supone una medida unitaria estable, deben ignorarse las variaciones en el poder adquisitivo de la moneda que se use como símbolo contable".

E.C.P. Antonio Iduañate Wong expresa lo siguiente al respecto: "La moneda como unidad de medida, norma de características económica-financieras, los cambios en el poder adquisitivo de la moneda no son importantes" y agrega: "basado en el anterior supuesto las unidades monetarias se entremezclan en las cuentas como si fueran de igual valor adquisitivo en todo el tiempo, aunque de hecho, esté reconocido que no lo son. Las unidades de ingresos se tratarán como el equivalente de las unidades asignadas al mismo período, independiente de los diferentes cambios materiales en el poder adquisitivo de la unidad monetaria entre el tiempo en que fueron incurridos los costos y el tiempo en que son comprados con los ingresos" (1)

---

(1) Flores Cánovas Virginia y Lomeli Mills María. Principios de la Unidad Monetaria. Cap. III

La Asociación Americana de Contadores nos indica al respecto: "La unidad monetaria es la principal unidad de medida empleada en la contabilidad para registrar e informar de las cuentas en los negocios. Es el común denominador más simple y adaptable en que las transacciones de los negocios pueden expresarse y su uso facilitará el resumen y comparación con lo que se logra la efectividad".

De acuerdo con los comentarios antes citados esas variaciones deben ignorarse ya que no afectan importantemente en los Estados Financieros de una empresa; cosa que por demás es inaceptable ya que al admitir lo anterior, estaremos presentando en esos Estados Financieros situaciones aparentes; puesto que las unidades monetarias de los costos aplicados - sin tomar en consideración ningún cambio en ese poder adquisitivo durante el tiempo transcurrido entre la fecha en que los costos fueron incurridos y el tiempo en que son compensados por los ingresos.

Podemos darnos cuenta que, hasta la fecha es la unidad de medida más conveniente que se pueda emplear en la Contabilidad y esto se pueda emplear con el hecho de que no se ha encontrado otra medida que la substituya, además de que la moneda es aplicada en todo el mundo.

El Principio de Unidad Monetaria tiene su fundamento en la suposición, de que la unidad monetaria es básicamente estable y que las constantes fluctuaciones en el poder adquisitivo de la moneda no deben tomarse en consideración desde el punto de vista contable. En otras palabras, teniendo la contabilidad la necesidad imperiosa de adoptar una medida para valuar, agrupar y comparar sus operaciones, supone a la medida monetaria como estable haciendo a un lado las variaciones en el poder adquisitivo de ésta.

Es de sentido común que toda suma o resta debe efectuarse entre unidades de la misma especie.

Al tratarse de bienes y servicios cuantificables en unidades de distinta especie, lo único en común que permite medirlos económicamente es la moneda.

En la práctica hemos visto que ésta situación no ha operado, los cambios en el poder adquisitivo de la moneda son importantes y frecuentes, lo que provoca que los Estados Financieros acumulen monedas con valores adquisitivos muy diversos: desde luego es de suponerse que cuando se eligió tal medida para cuantificar los hechos y fenómenos económico-financieros, se consideró que la moneda era estable y que por lo tanto constituía una unidad de medida que permitiría obtener datos homogéneos.

El empleo de unidades monetarias en la técnica contable, no es por algo convencional, por comodidad técnica o simple facilidad, sino que su empleo es una necesidad, pues no hay otro carácter económico común, que el valor cuya medida aceptada y experimentada es la moneda.

La moneda sirve como relación entre los diversos factores que usamos, y cuando ésta relación no es constante, sus cambios se reflejan en su poder adquisitivo.

### 3.3 PRINCIPIO DEL PERIODO CONTABLE

El Incentivo de toda empresa de naturaleza mercantil ha sido y será siempre el de obtener como resultado de la combinación del capital y del esfuerzo humano, un beneficio o rendimiento al que se denomina utilidad. (1)

En materia de contabilidad, la determinación correcta de las utilidades constituye uno de los problemas de más difícil solución si se considera que el conocimiento exacto de éstas, sólo es posible hasta que los negocios han dejado de existir. Sin embargo, como es difícil comprender, no es factible aceptar este procedimiento en la práctica, puesto que el conjunto de las utilidades no puede esperar hasta que las operaciones de las empresas hayan llegado a su término.

En efecto, existen grupos interesados como los propietarios, los inversionistas, los administradores, autoridades gubernamentales, etc., que por una causa o por otra necesitan conocer la situación y marcha de los negocios.

Y siendo una de las funciones de la contabilidad la de mostrar periódicamente, a través de la información contenida en los Estados Financieros, la situación financiera de las empresas, así como el resultado obtenido por las operaciones autorizadas dentro de un período contable.

Por lo consiguiente se establece la necesidad de preparar Estados Financieros por períodos normalmente regulares - que están determinados de antemano.

De acuerdo a las leyes mexicanas este período comprende

(1) González Ruíz Miguel. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. Cap. III.

el ejercicio regular de un año, es por esto mismo que a este principio se le ha llegado a reconocer más bien como una simple exigencia de tipo legal que se ha adaptado a la contabilidad y no como principio contable.

La cuantificación de un cambio en la situación financiera y/o en el resultado de operación de la Entidad, debe identificarse con la época a que pertenece.

Desde el punto de vista de Período Contable, el artificio de realizar cortes convencionales en la vida de la entidad, implica entre otras cosas:

- a) Que se delimite la información financiera en cuanto a su fecha o período.
- b) La aplicación de un adecuado "corte de operaciones" en relación a ingresos, egresos, producción, pasivos, etc., tanto al inicio como al final del período contable, a fin de que se muestren correcta y completamente las transacciones realizadas.

Los Estados Financieros como el Balance General, Estado de Pérdidas y Ganancias, Estado de Costo de Producción, el - Balance Comparativo, etc., deben prepararse periódicamente - por razones económico-financieras, administrativas y técnico contables, como anteriormente señalamos.

La preparación periódica de los Estados Financieros tiene tres aspectos:

- a) El Período Contable: Es una necesidad derivada del - control de las inversiones, de la determinación y reparto de utilidades y del sistema de contabilización.

- b) La Duración del Período Contable: No sólo porque las

leyes fiscales lo fijan así, sino también por conveniencia y costumbre es anual.

Solamente siendo de igual duración los períodos contables se pueden hacer comparaciones de resultados de distintos años de una misma empresa, comparaciones de resultados de distintas negociaciones por un mismo período, y determinación de tendencias de las cifras de algún o algunos renglones de los Estados Financieros a través de varios períodos.

c) La Fecha de Cierre del Período Contable: A excepción de la fijada por las leyes para determinadas empresas, tales como instituciones de crédito, es fijada libremente por los administradores del negocio. Tomando en cuenta las características y tipo de negocio de que se trate, y fecha de cierre de compañías filiales o sucursales, considerando también la futura elaboración de Estados Financieros consolidados.

Por último, es importante también comentar que el Principio del Período Contable, no supone que para la preparación de los Estados Financieros baste solamente con la recopilación de los datos que arrojen los registros contables al final de cada período fiscal, en virtud de que las operaciones han sido registradas en las cuentas de acuerdo con la clasificación que originalmente se les asignó. Por lo tanto, para lograr un cálculo razonable, correcto y periódico de los resultados de los negocios, es necesario considerar toda la evidencia posible en cuanto a los productos realizados, así como a los costos y gastos devengados que realmente correspondan a cada ciclo contable de operaciones, afinando, por decirlo así, los datos contables por medio de lo que en términos técnicos se conoce con el nombre de "Asientos de Ajuste de fin de Ejercicio".

### 3.4 PRINCIPIO DEL VALOR HISTORICO ORIGINAL

Muchas operaciones mercantiles podrían expresarse en -- unidades de medida física o cronológica. Sin embargo, la diversidad de unidades haría pesados y molestos los procedimientos de registro y en especial el resumen de la posición y de los resultados de las operaciones. Por consiguiente, si no existiera un sistema monetario, tendría que crearse alguno, como instrumento de cambio y como norma.

Por conveniencia y utilidad, las operaciones de las entidades mercantiles se reflejan en las cuentas en términos - de la unidad monetaria en el momento de efectuarse la operación. De ordinario, la unidad monetaria que se usa es la del país en que está establecida la empresa y en la cual se efectúa la mayor parte de sus operaciones.

El mismo nombre de registro monetario histórico, sugiere que las cuentas, reflejen la suma de precios o costos en las distintas fechas en que se efectúen las operaciones. Así la utilización continua del registro monetario histórico se basa en la suposición de que las variaciones en el poder adquisitivo de la unidad monetaria no son de importancia suficiente para requerir ajuste.

Las fluctuaciones importantes en el poder adquisitivo - de la moneda, especialmente en períodos de inflación, limitan el provecho de los Estados Financieros preparados conforme a costos históricos.

Conforme a este principio, todos los bienes y servicios comprados se registran al costo y aparecen en los Estados Financieros de igual manera.

Estas cifras podrán ser modificadas en el caso de que -

ocurran eventos posteriores que les hagan perder su significado. Si se ajustan las cifras por cambios en los niveles de precios generales y se aplican a todos los conceptos susceptibles de ser modificados que integran los Estados Financieros, se considerará que no ha habido violación de éste principio; sin embargo, ésta situación debe quedar debidamente aclarada en la información que se produzca.

Al aplicar este principio, los costos se miden sobre la base de efectivo o equivalente de efectivo. Si el bien entregado a cambio del activo o del servicio adquirido fuese efectivo, el costo habrá de medirse como el total del desembolso efectuado para adquirir tal activo o servicio. Si el bien entregado fuese distinto a efectivo, entonces el costo habrá de medirse como el valor equivalente a efectivo del bien recibido; siempre se preferirá el valor que sea determinado de una manera más clara.

### 3.5 PRINCIPIO DEL NEGOCIO EN MARCHA

La actividad de la empresa mercantil se ha transformado a lo largo del siglo pasado, más o menos, de una serie de -- operaciones separadas, a una cadena de actividades ininte-- rumpidas.

Si bien la vida de las sociedades mercantiles se esta-- blece a través de sus escrituras constitutivas, es necesario considerar a las empresas con vida indefinida, ya que el que una de ellas dé por concluido su período legal de operacio-- nes, significa que su desarrollo ha sido económicamente favo-- rable y que de seguro optará por seguir operando, para cuyos efectos solicitará una ampliación del plazo original pactado.

El nacimiento de la Entidad económica tiene como objeti-- vo o como necesidad primaria su propia existencia, para de-- cir mejor, nace para existir y se presume que todas sus acti-- vidades irán encaminadas y dirigidas por la idea de su super-- vivencia y nunca por la de su posible y segura muerte.

Podríamos comparar la existencia de la Entidad económi-- ca con la del ente humano. Desde luego ambos nacen para exis-- tir y existen para realizar ciertas finalidades que se les -- han encomendado, hasta que el hecho inevitable de la finitud trunque la existencia de ambos. Pero mientras esto no suceda, los hechos y las acciones de ambos estarán modelados por la idea de la subsistencia y nunca por la de exterminio.

La vida no solo es un mero existir, sino un proyecto de existencia de acuerdo con sus finalidades; y sus acciones es-- tarán regidas por una idea de continuidad dentro de ese pro-- yecto de existencia y no por la idea de la liquidación del -- mismo.

La expresión "Negocio en Marcha" implica una continuación indefinida de la entidad en estudio. Continuación indefinida significa que la negociación no será liquidada dentro del lapso necesario para cumplir con los compromisos contractuales presentes y gracias a esta es posible efectuar la depreciación paulatina de los activos fijos, pero esto no quiere decir que la afirmación de la vida indefinida del negocio se hace o la hagamos para justificar la depreciación del activo fijo.

El considerar a la empresa en marcha no es ninguna forma de convencionalismo que justifique la ignorancia de la --terminación de la vida de la empresa, sino que es la verdad de la voluntad expresa o interpretativa de los propietarios de la negociación, de continuar indefinidamente la vida de la empresa.

El concepto "Negocio en Marcha" ha servido para ampliar los horizontes de la contabilidad sin los impedimentos del valor de liquidación y de la estricta interpretación de los derechos y obligaciones legales.

En caso de existir período de liquidación, por causa de la marcha indefinida de la empresa, los valores del balance y del activo no se registran a su valor histórico, sino que se valúan tales activos a su valor de cambio ó de realización por la seria probabilidad de que tales valores sean realizados.

Este Principio, debe aplicarse de acuerdo con las circunstancias y de acuerdo con la realización que exista entre activo y pasivo, pues sería injusto y también poco razonable presentar los activos de una empresa a su valor histórico demasiado bajo en relación a su valor de realización, ya que perjudicaría su existencia al presentarla en un Estado de insolvencia no justificado.

La trascendencia de la "continuidad" es obvia, pues de no acatarse se tendrían que presentar en Estados Financieros los activos y pasivos a sus valores de realización y liquidación, debiendo desaparecer de los renglones del balance, todas las inversiones aplicables a resultados de períodos futuros.

Como conclusión de lo antes expuesto, puede decirse -- que este Principio se basa en la idea que las empresas van a seguir operando indefinidamente, y que por lo tanto, entre otras de las cuestiones que deben quedar claramente expuestas, se encuentra la relativa a la valuación de ciertos activos. Esta no debe hacerse en sus valores actuales puesto que no se pretende realizarlos, ya que, se supone, seguirán prestando servicio a la empresa en beneficio de períodos futuros.

En otras palabras, la política relativa a la valuación de mercancías, activos fijos, activos intangibles y cargos diferidos, así como el cómputo de depreciaciones, amortizaciones, pasivos de contingencia, etc., está fundada en el supuesto de que la vida de las empresas es indefinida.

### 3.6 PRINCIPIO DE LA DUALIDAD ECONOMICA

Ley de la Dualidad. Esta Ley se presenta con el patrimonio y sus movimientos, puesto que no habrá salida de activos sin que simultáneamente se realice un aumento de activos, una disminución de pasivo o una disminución de capital.

La Partida Doble se basa en el Principio matemático de que si en una igualdad se suman o se restan las mismas cantidades en ambos términos, la igualdad no se altera.

La Partida Doble se resume comunmente: A todo cargo corresponde un abono; pero en el fondo tiene un significado -- más amplio. Es la forma aceptada en la actualidad para el registro de las operaciones. Se le ha dado reconocimiento general como tal, ya que el criterio en que se fundamenta es adecuado, puesto que en cualquier entidad económica todo cambio de valores repercute indudablemente, de una manera exacta en otros valores dentro de la misma.

Siendo una forma de registro, está con ello reflejando en Contabilidad los efectos producidos por las operaciones, hechos y fenómenos económico-financieros que afectan a los negocios; la causa la constituyen aquellos que por necesidad deben registrarse, a fin de poder elaborar la información -- que las empresas requieren.

La relación de causa-efecto que implica el Principio de la Dualidad Económica, lo constituye, se identifica, con lo siguiente: Toda operación que afecte al patrimonio de las entidades económicas, al presentarse, motiva que se ponga en movimiento todo el sistema contable, establece la causa que origina -ante la necesidad de conocer su efecto en los valores de la empresa- el que se registre dicha operación, a fin de poder conocerla, y con ello, apreciar y ponderar los efectos.

tos que produce en todas las áreas del negocio.

Existen estudios de la materia que tratan de especular sobre cual constituye la causa, y cual el efecto, al registrarse el cargo y el abono, como una identificación de la relación de causa-efecto; al respecto, cabe decir que ambos -- el cargo y el crédito -- son la forma objetiva de reflejar -- los cambios producidos en el patrimonio de la empresa, ambos sintetizan los efectos "resumidos en las llamadas reglas de la correspondencia contable ó igualdad matemática de la contabilidad" que ocasionan las operaciones imputables al ente económico de que se trate. Dicho así, al momento de dar curso al efecto, o sea al registrar, deben ponerse en juego todas las normas que sean aplicables, buscando objetivar, pero al hacerlo debe tomarse en cuenta la responsabilidad que la contabilidad tiene para con las empresas y la sociedad misma; debe atenderse al registro de las operaciones buscando juzgar conforme a la verdad, considerando a los fenómenos económico financieros, tal cual son, sin tergiversarlos, sin anteponer ningún interés personal, al general de la entidad económica.

Con base en lo antes expuesto, se aprecia que el significado y trascendencia de la llamada Teoría del Cargo y del Abono es muy amplia. Ahora bien, ¿le dan estos alcances innegables, fundamento y categoría de Principio de Contabilidad?

Al llevar "cuenta y razón" de las operaciones, ha sido un esfuerzo y una inquietud humana secular, surgió con la necesidad que impuso el nacimiento incipiente del orden de las cosas, y ha ido evolucionando conforme ese orden se ha ido tornando cada vez más complejo. El registro de las operaciones siguiendo esa línea, también ha causado los efectos de esa evolución, no nació tal como ahora se le conoce, en el nivel de llevar cargos y créditos sobre las operaciones, sino que ha pasado por varias etapas de desarrollo, manifiestán

dose en cada una de ellas, cambios importantes:

1a. ETAPA. Que constituyó la primera forma de llevar el registro de operaciones, fue la de auxiliarse de instrumentos o recursos de memoria. Se hacían las anotaciones en registros de arcilla con base en partidas simples, o sea el control de las operaciones y de las cosas, era unilateral.

2a. ETAPA. Transitoria, llevar a relacionar los asientos independientes de la partida simple, mediante referencias que permitían identificar todos los registros de una misma operación; se aprecia ya un mejor control de las cosas pero aún no se establece un instrumento que permitiera lograrlo en forma más práctica y efectiva. Podría decirse que constituye un antecedente de la Partida Doble. Esta aparece con Fray Luca Pacciolo, como se mencionó en el Capítulo Primero. Esta innovación hace operar un cambio fundamental en la forma de registrar sus operaciones, ésta se haría en lo sucesivo mediante asientos compuestos que permitieran controlar todos los cambios que en valores traía consigo una misma operación. En la actualidad "perfeccionado desde luego" éste es el sistema que se emplea universalmente para llevar cuenta y razón de las operaciones.

A partir de su aparición, la Partida Doble poco a poco fue aceptada en todos los países, adoptándose cada vez más como la solución para resolver todas las situaciones que en contabilidad debían registrarse.

Lo anterior indica que, en su esencia, la Partida Doble es inmutable, no en atención a su naturaleza como forma de registro, sino en vista de que es el método exacto e idóneo de resolver problemas en Contabilidad. Cabe agregar que si la información es justificación y finalidad de la Contabilidad, el control que permitirá alcanzarla, será precisamente el registro adecuado de las variaciones y modificaciones que

se produzcan en el patrimonio de las empresas.

Los razonamientos anteriores son base suficiente para afirmar que se trata de un Principio de Contabilidad, con to das las características a ellos inherentes; debiéndose asimismo concluir, que se debe aceptar en su esencia, independientemente de las variantes de forma que adopte.

### 3.7 PRINCIPIO DE REVELACION SUFICIENTE

Los propósitos de la Contabilidad financiera son los de lograr un fin informativo, mismos que se deriva de la naturaleza y relación de la contabilidad con el medio económico que le rodea, o sea la Producción e intercambio de bienes y servicios que llevan a cabo las distintas entidades económicas.

Las Entidades Económicas dinamizan la presencia de los factores de la producción, mediante la implantación de una organización administrativa, dentro de la cual se encuentran comprendidos los instrumentos de control e información necesarios para la toma de decisiones. La contabilidad financiera provee una parte importante de los elementos de medición que auxilian a los diversos interesados a tomar decisiones en relación con las entidades económicas.

La información cuantificativa que la contabilidad produce, es requerida por los participantes de la actividad económica para:

- a) Observar y evaluar el comportamiento de las Entidades.
- b) Comparar sus resultados con otros períodos y con otras entidades.
- c) Evaluar sus resultados a la luz de los objetivos establecidos.
- d) Planear sus operaciones.
- e) Estimar su futuro dentro del marco socio-económico que las rodea.

La información contable de las entidades económicas es la base fundamental en las decisiones de accionistas actuales y potenciales, instituciones de crédito, deudores, acreedores y terceros directa o indirectamente relacionados con dichas entidades.

Esta multiplicidad de participantes en la vida económica y su diversidad de intereses, determinan que la información contable sea de uso general y por lo tanto debe cumplir con el requisito de utilidad para los diferentes intereses implicados.

Sin embargo, el conocimiento del tipo de usuario, la de terminación de sus necesidades e interés común, son elementos que coadyuvan a determinar la clase de información requerida por la contabilidad financiera.

Desde este punto de vista, la labor de esta Comisión es dictar los pronunciamientos necesarios para que la información contable sea equitativa, diseñada para satisfacer las necesidades comunes de una gran variedad de usuarios, pero poniendo énfasis primero en las necesidades de inversionistas y acreedores y de esta manera evitar o reducir la discrepancia de criterios que puedan resultar en diferencias sustanciales en los datos que se muestren.

Las transacciones que realiza una entidad económica y ciertos eventos económicos identificables y cuantificables que la afectan, son medios registrados, clasificados, analizados, sumariados y finalmente reportados como información, básicamente en las siguientes formas:

a) Información relativa a un punto en el tiempo de los recursos y obligaciones financieros de la entidad, la cual es presentada en un documento comunmente denominado Balance General.

b) Información relativa al resultado de sus operaciones en un periodo contable, la cual es presentada en un documento denominado Estado de Resultados.

c) Información de los cambios en los recursos financie-

ros de la entidad y sus fuentes, que revele las actividades de financiamiento e inversión, la cual es presentada en un documento comunmente denominado Estado de Cambios en la Situación Financiera.

Los documentos anteriormente mencionados son conocidos como Estados Financieros que a través de representaciones alfanuméricas clasifican y describen mediante títulos, rubros, conjuntos, descripciones, cantidades y notas explicativas, las declaraciones que los administradores de la entidad hacen sobre su situación financiera y el resultado de sus operaciones de acuerdo a principios de contabilidad.

El Boletín "Esquema de la Teoría Básica de la Contabilidad Financiera" señala que, "una presentación razonablemente adecuada de la Entidad se compone del Balance General, el Estado de Resultados y el Estado de Cambios en la Situación Financiera". Estos estados financieros deben revelar aspectos generales sobre el desempeño de la entidad económica, específicamente lo que se refiere a su estructura financiera, cambios en la misma, liquidez, capacidad de pago, productividad y rentabilidad. Por lo tanto, la estructura o forma de presentación de los Estados Financieros deberá facilitar al usuario la determinación de los aspectos anteriormente enunciados.

Por limitaciones prácticas de espacio es frecuente que los Estados Financieros por sí mismos no contengan toda la información mínima necesaria, es por ello que determinada información se presenta en notas explicativas de acuerdo a las reglas particulares de presentación que para cada caso emita esta Comisión o que, a juicio de la administración de la entidad sea relevante revelar. Dicha información puede provenir o no del sistema contable y puede o no ser susceptible de cuantificación.

En términos generales, las notas a los Estados Financieros son explicaciones que amplían el origen y significación de los datos y cifras que se presentan en dichos estados, -- proporcionan información acerca de ciertos eventos económicos que han afectado o podrían afectar a la entidad y dan a conocer datos y cifras sobre la repercusión de ciertas reglas particulares, políticas y procedimientos contables y de aquellos cambios en los mismos de un período a otro. Debido a lo anterior, las notas explicativas a que se ha hecho referencia forman parte de los Estados Financieros.

La responsabilidad de rendir información sobre la entidad económica descansa en su administración. Como parte de la función de rendir cuentas se encuentra principalmente la información financiera de naturaleza contable a los diversos interesados. Esta información debe reunir los requisitos -- fundamentales de utilidad y confiabilidad. La responsabilidad de que la información contable sea útil y confiable está a cargo de los administradores, para cumplirla, deberán mantener un efectivo sistema de contabilidad y control interno, aplicando principios de contabilidad y las reglas particulares de carácter contable acordes con dichos principios que se consideren más apropiados a las circunstancias de la entidad. La ocultación y distorsión deliberada de los hechos en la información financiera constituyen actos punibles, en virtud de que tanto su falta de revelación, como el que la misma esté desvirtuada, induce a errores de los usuarios en su interpretación.

Para que la información contable reúna las características fundamentales de utilidad y confiabilidad, deberá estar formulada con apego a normas éticas y reglas técnicas. Estas normas y reglas constituyen el proceso continuo de darle significado por medio de símbolos (palabras y cantidades) a las transacciones que realiza una entidad económica y ciertos -- eventos económicos identificables y cuantificables que la --

afectan, para que de acuerdo a principios de contabilidad reflejen razonablemente su estado en diferentes puntos en el tiempo, los resultados de su operación y su evolución en un periodo dado. Consecuentemente, los responsables del proceso contable deben regirse principalmente por un criterio de equidad y el principio de revelación suficiente.

El Boletín "Esquema de la Teoría Básica de la Contabilidad Financiera", establece que el principio que se refiere a la información es el de Revelación Suficiente, conceptuándolo de la siguiente manera:

"La información contable presentada en los Estados Financieros debe contener en forma clara y comprensible todo lo necesario para juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad".

Idealmente la suficiencia de la información debería ser en proporción directa a las necesidades que el usuario demanda de ésta. No obstante, es imposible satisfacer los requerimientos de cada quien en particular, por lo mismo es importante que la información al público en general, contenga suficientes elementos de juicio y material básico para que las decisiones de los interesados estén fundadas.

En el principio de revelación suficiente se encuentran implícitamente contenidos no solamente los aspectos de suficiencia de la información financiera, sino también las características cualitativas que la misma debe poseer para una adecuada revelación. Estas características cualitativas de la información financiera de carácter contable para usos generales, se refieren a todo aquello que debe ser incluido y que se requiere para evaluar el comportamiento de la entidad y otros aspectos importantes que pasen inadvertidos por el usuario. Por lo tanto, los Estados Financieros deben contener información que sea relevante, lo que implica un crite--

rio de selección y la determinación de los conceptos que habrán de incluirse y la forma en que los mismos deberán ser presentados y clasificados.

Los Estados Financieros deben contener información que sea competente o sea que deben estar en concordancia con los fines para los cuales son utilizados, proporcionando información idónea que auxilie a quienes dependen de la misma, al tomar decisiones en relación con las entidades económicas.

Los Estados Financieros deben ser claros y accesibles - al usuario común, por lo que debe evitarse en lo posible terminología compleja y obscura.

### 3.8 PRINCIPIO DE IMPORTANCIA RELATIVA

Este principio ha sido llamado de distinta forma: de -- las partidas de poca importancia por unos, ó de la materialidad por otros. No obstante que no siempre le han dado los -- autores la misma categoría dentro de la contabilidad. --Unos le asignan el calificativo de Principio de Contabilidad, -- otros, el de norma y algunos no le conceptúan en ninguna de las dos acepciones la importancia que reviste como técnica - contable no debe ponerse en duda. Implica, la aplicación en materia de contabilidad de un criterio práctico que busca:

- a) Sintetizar la información contable.
- b) Que en dicha información se presenten cifras y datos que previa depuración, sean los representativos y -- que a su vez incluyan todas las operaciones.
- c) Una selección adecuada de la información misma, con miras a que aquella que se establezca en toda empresa sea la que verdaderamente sea útil y provechosa.

En una palabra y como su nombre lo indica, buscará -- que en Contabilidad se analicen los hechos y se resuelvan -- los problemas, con criterio conveniente, con relación a la - importancia e impacto que cada caso tenga dentro de la empre - sa -en última instancia- vista como un todo.

La importancia relativa reviste especial significación en asuntos de auditoría de Estados Financieros, al conside-- rarse que regula un tema de tanta trascendencia como es el - de la obtención de evidencia comprobatoria suficiente y competente, con sus repercusiones tanto en el trabajo mismo de auditoría -planeación y desarrollo del trabajo- como en el - dictamen de Estados Financieros en lo referente a salvedades del mismo.

El Principio de Contabilidad de Importancia Relativa, -

por su característica conceptual, tiene una estrecha relación con los demás principios que constituyen la doctrina contable y abarca tanto el conjunto de los datos que entran al sistema, como la información resultante de su operación. Ambos conceptos deben equilibrarse en su detalle y multiplicidad, tomando en cuenta los requisitos de utilidad y finalidad de la información.

En la literatura contable frecuentemente se hace referencia a la importancia relativa cuando se mencionan indiscriminadamente términos tales como sustancial, materia de consideración, significativo, etc.

En realidad el concepto de importancia relativa se refiere básicamente al efecto que tienen las partidas en la información financiera y en éste sentido toda partida cuyo monto o naturaleza tenga significación debe ser procesada y presentada, pues de no hacerse distorsionaría los objetivos que pretende la información financiera.

La importancia relativa tiene una extensa gama de posibilidades de interpretación, según sea la naturaleza del caso que se presente o las circunstancias particulares en las que se toma la decisión de procesar o comunicar la información. Por lo anterior, no es posible definir con exactitud los parámetros de su aplicación, máxime si se consideran las siguientes limitaciones de orden práctico:

1) No se han establecido parámetros contables que precisen la línea que separa los hechos de importancia de los que no lo son.

2) Los efectos de un hecho no siempre se pueden medir y cuando esto es posible, no se han establecido límites que permitan definir su importancia.

3) Existen situaciones que no pueden expresarse en cifras monetarias en un momento dado, pero finalmente en el -- transcurso del tiempo podrían tener un impacto significativo en la información que muestran los estados financieros.

4) Los factores que determinan la significación de un -- hecho económico en cierto momento pueden cambiar considerablemente en el futuro, otorgándole una mayor o menor importancia relativa.

### 3.9 PRINCIPIO DE CONSISTENCIA

El principio de Consistencia, denominado por algunos -- contadores "concordancia", establece que tanto los princi-- pios contables como el modo de aplicarlos en un negocio no - deben diferir de los usados con anterioridad.

"El Principio de Consistencia es la forma abstracta que se debe seguir para que los resultados que se obtengan en un periodo muestren efectivamente lo logrado, y que además permitan las comparaciones hechas sobre datos semejantes" (cita do por el Centro de Estudios Contables).

Muchos autores señalan, que a menos que los principios contables se apliquen consistentemente de periodo a periodo, las comparaciones de un informe con los subsecuentes pierden su sentido analítico.

La consistencia de la contabilidad es considerada usual mente con la política de adherirse a procedimientos que sean idénticos a los utilizados en el pasado. Muchos contadores - estarán de acuerdo en que la doctrina de la consistencia de- bería ejercerse con una limitación. Sólo deberá aplicarse -- hasta donde no haya necesidad deseable para un cambio de pro- cedimiento contable de acuerdo con las circunstancias, pues el ser consistente en el error, es ser consistente seguramen te; pero se es, sacrificando la meta final de la técnica con- table: la utilidad de la información.

Probablemente la virtud sobresaliente de la doctrina, - es que opera como auxiliar esencial para producir estados - financieros comparables.

El principio de la consistencia tiende a evitar una con- tabilidad desordenada que produzca información confusa, pero

esto no impide que se hagan cambios para progresar, si las - circunstancias lo permiten.

Es recomendable que sea estable la política en la contabilización de operaciones para evitar bruscas variaciones en los resultados del ejercicio motivadas por las modificaciones en los métodos de registro; pues tiene gran repercusión en los resultados del procedimiento que se aplique para calcular las depreciaciones, valuaciones de los inventarios, -- etc. Pues si en un ejercicio para la depreciación del activo fijo tangible se aplica el método directo, que tiene como base el costo, y en el siguiente ejercicio se aplica un método distinto, esta variación se reflejará en los resultados y la falta de homogeneidad dificultará la comparación de los Estados Financieros. Lo mismo podemos decir al registrar el movimiento de las mercancías, si al iniciarse el ejercicio se -- lleva el procedimiento de precio promedio a mediados del mismo, se cambia por el de últimas entradas, primeras salidas. Esta falta de uniformidad hará dudar de la validez de los informes.

¿Lo anterior significa que el principio de la consistencia debe ser rígido?

¿Aplicarse sin reservas a pesar de las circunstancias - por las que atraviesa la empresa?

- Indudablemente que no. Si el sistema de registro de operaciones adolece de deficiencias, si existen errores de procedimiento, si estos son anticuados y motivan que el registro de operaciones no vaya al ritmo del volumen de las -- transacciones que celebra la empresa, entonces los cambios -- serán no únicamente necesarios sino indispensables para adoptar nuevas técnicas con las cuales se obtenga una eficaz organización.

En todos los casos en que se aprecien cambios de procedimientos en la técnica contable habidos durante el ejercicio, el contador debe hacerlos constar en forma precisa en sus informes, con los comentarios apropiados que den claridad al caso.

La consistencia debe aplicarse hasta el momento en que se presente la necesidad del cambio de acuerdo con las circunstancias, pues de no ser así, habría un atraso en la técnica contable y un gran obstáculo para el progreso de la empresa.

El Principio de la Consistencia es de vital importancia en relación a la interpretación de Estados Financieros, pues en el caso de comparación de la situación financiera de una empresa en distintos ejercicios, ésta solo rendirá buenos resultados cuando los estados financieros hayan sido formulados bajo las mismas bases respecto a principios contables.

Lo anterior no significa que en determinado ejercicio, por considerarlo conveniente, la empresa no pueda modificar las bases de aplicación o tratamiento a determinado renglón de la contabilidad; en estos casos los estados financieros -- respectivos dificultarán su comparación con estados financieros anteriores, para lo cual el contador público al dictaminar dichos estados deberá declarar la naturaleza de los cambios habidos, su opinión respecto a su conveniencia y si son adecuados, así como la importancia de dichos cambios sobre el aspecto general de los Estados Financieros dan sobre la situación y los resultados de sus operaciones.

Es oportuno hacer notar lo que la Comisión de Procedimientos de Auditoría señala en su boletín número 3:

"Este requisito de consistencia, siendo, como es, un requisito de conveniencia, puede ceder su lugar a razones de mayor importancia"

Por lo que podemos decir que la consistencia debe aplicarse hasta el momento en que se presente la necesidad del - cambio de acuerdo con las circunstancias, pues de no ser así, ésta representaría un gran obstáculo para el progreso de la empresa y de la contabilidad misma, por lo que se debe aceptar cualquier modificación que sea favorable, con el único - requisito que se justifique plenamente el cambio.

Es obvio que en todos los casos en que se aprecien cambios en el ejercicio de las prácticas adoptadas con anterioridad, el contador deberá hacerlo constar en forma precisa - en su dictamen, indicando la conveniencia en su caso, así como la importancia y naturaleza de los cambios habidos y las consecuencias que en los estados financieros produjeron dichos cambios.

En el caso de no haber existido ningún cambio, se ha -- considerado como necesario que el contador público lo señale dentro de su propio dictamen, declarando expresamente si los principios de contabilidad utilizados en el registro de las operaciones a que se refieren los estados financieros, fueron aplicados en forma consistente en relación a ejercicios anteriores.

Algunos autores no consideran a la consistencia como un principio de contabilidad, sino como un factor importante en la aplicación de los principios; sin embargo, en nuestra opinión la consistencia no solo es un principio, sino la razón fundamental, que rige principios y normas en su aplicación - técnica.

De no existir o no cumplir con la consistencia, la contabilidad de los negocios y la evolución de éstos, se plasmaría en una información sin orden o sentido, en donde quedaría constancia de operaciones, pero sin ninguna utilidad o - fin práctico que permitiese utilizarla como instrumento administrativo de los negocios.

## CONCLUSIONES

1.- Para concluir este breve relato histórico sobre la contabilidad y la partida doble, es conveniente hacer un comentario sobre la imposibilidad de pensar que las necesidades contables de la actualidad pueden ser resueltas por los métodos y procedimientos descubiertos desde épocas muy remotas, tal como se ha explicado en el Capítulo I, y si bien de bemos dejar una expresa constancia de nuestra admiración y respeto por el ingenio de todos aquellos pioneros de la contabilidad, no podemos dejar también de reconocer el espíritu evolutivo de sus continuadores.

2.- Es evidente que la costumbre es la que ha impuesto el término "Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados" y que éste debe subsistir, en ausencia de un término --mas adecuado.

En nuestra opinión el término "Principios de Contabilidad" debe ser reconocido oficialmente y hacer del mismo una difusión amplia y generalizada en virtud de que son los fundamentos esenciales sobre los que se basa la Contabilidad.

3.- Los Principios de Contabilidad generalmente aceptados no constituyen de manera alguna máximas de carácter inmutable, ya que siendo "reglas de conducta humana" deben adaptarse a los cambios que el espíritu de progreso impone a la técnica contable.

Así mismo puede decirse que la uniformidad en la aplicación de los principios de contabilidad por ningún motivo puede constituir una barrera que obstaculice el progreso de la doctrina contable, puesto que todas aquellas razones debidamente fundamentadas que tiendan a modificarla, no obstante - de ser causa de violación a la consistencia, deben aceptarse cuando lleven en sí una posibilidad de progreso y evolución.

4.- Las diferentes clasificaciones de los Principios de Contabilidad que existen, es un índice de la espectacular -- preocupación que sobre este tema ha despertado a la Contaduría Pública y ellas servirán como punto de partida para seguir la investigación de tan apasionante tema.

5.- La Teoría Contable la constituyen proposiciones formuladas para que expliquen y orienten la acción de la contabilidad. La gran masa de las proposiciones corrientemente -- aceptadas se han generalizado partiendo de un cuerpo total -- de teoría. La mayoría de estas proposiciones han logrado -- aceptación debido a la creencia de que su ejecución en la -- práctica habría de producir información para algunos objetivos en gran parte no enunciados.

Los atributos esenciales de un modelo deductivo de teoría son una enunciación clara de los objetivos y postulados, y principios lógicamente razonados que ligen a los dos primeros.

Los modelos deductivos fijan su enfoque en los que debe ría ser más bien que en lo que es.

El modelo deductivo se basa en una cuidadosa observación de los datos financieros engendrados en la corriente de recursos económicos que entran y salen de una empresa. Se to ma nota de las pautas de acontecimientos y relaciones recurrentes y de ellas se sacan conclusiones generales o principios generales del sistema.

El enfoque ético, los principios contables se ven como aplicaciones a la contabilidad de los principios sociales -- fundamentales de justicia, verdad y rectitud.

La totalidad de los usos de la teoría contable quedan -- resumidos en los conceptos de que la teoría es para que -- oriente y explique la práctica. Los que abogan a favor del --

enfoque práctico tienden a insistir en la explicación, mientras que los partidarios de la deducción hacen hincapié en los aspectos normativos.

La teoría contable tiene que ser útil y, para que sea útil, ha de tener claridad, imparcialidad, congruencia, totalidad y concordancia con las pruebas empíricas, así como universalidad.

6.- Los Principios contables son dados a conocer por Comités de Investigación Contable (nombrados por Institutos o Colegios de Contadores Públicos) y tienen como finalidad la de dar al ejercicio de la Contaduría Pública, las normas en que basen su actividad contable; teniendo siempre como principal objetivo la perfección de la técnica contable y el estricto apego a la verdad.

## BIBLIOGRAFIA

## LIBROS:

Teoría de la Contabilidad Financiera.  
R.F. Salmonson  
Herrero Hnos., Suc., S. A.  
1a. Edición en español  
1971. México.

El Dictamen en la Contaduría Pública  
C.P. y L.A.E. Benjamín R. Tellez T.  
E.C.A.S.A.  
2a. Reimpresión.  
1983. México.

Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.  
I.M.C.P.  
1a. Reimpresión  
Octubre 1984. México.

Inventario de los Principios de Contabilidad Generalmen  
te Aceptados.  
Grady Paul.  
1971. México.

La Partida Doble.  
Dropeza Martínez.  
E.C.A.S.A.  
2A. Edición.  
1984. México.

Teoría Contable Básica.  
American Accounting Association.  
Tr. Martínez Enrique, C.P.T.  
1a. Edición.

Principios de Contabilidad.  
C.P. Alejandro Prieto Llorente  
Editorial Banca y Comercio  
14a. Edición  
2a. Reimpresión.  
1971. México.

## TESIS:

Algunos Comentarios sobre los Principios Contables.  
Rafael Lara Castro, C.P.  
1965. U.N.A.M.

Breves Consideraciones acerca de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y de los Estados Financieros.  
Francisco Mendoza Vives, C.P.A.  
1963. U.N.A.M.

Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.  
Miguel Carlos González Ruíz, C.P.  
1970. U.N.A.M.

Principio de la Unidad Monetaria.  
Virginia Flores Cánovas, C.P.  
Ma. Hortencia Lomelí Mills, C.P.  
1974. U.N.A.M.

Consideraciones sobre Principios de Contabilidad y su Aplicación en los Inventarios.  
Ignacio Larios Sevilla, C.P.  
1970. U.N.A.M.

Principios de Contabilidad.  
Rafael Acosta Mazón, C.P.  
1967. U.N.A.M.

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

Los Principios de Contabilidad y sus Efectos sobre el -  
Examen de los Estados Financieros.

Víctor Manuel Paniagua Bravo, C.P.

1965. U.N.A.M.

La Contabilidad y los Principios de Contabilidad Gene-  
ralmente Aceptados.

José Luis Pons y Jorda, C.P.

1969. I.P.N.

#### BOLETINES:

Principios de Contabilidad.

I.M.C.P. A.C.

Algunas Consideraciones sobre Principios de Contabili-  
dad.

Eugenio Sisto Velazco, C.P.T.

Conferencia del 13 de junio de 1961.

Algunos Comentarios sobre los Principios de Contabili-  
dad Generalmente Aceptados.

Wladimiro Galeazzi Mora, C.P.T.

Conferencia del 19 de junio de 1959.