

300602 9
69



UNIVERSIDAD LA SALLE

ESCUELA DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS
INCORPORADA A LA U. N. A. M.

SUCURSALES CON CASA MATRIZ
EN EL EXTRANJERO

TESIS PROFESIONAL

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A :

CLAUDIA ALEJANDRINA REYES PATIÑO

Asesor: Lic. Eduardo Campos Cortés

México, D. F.

1993

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

SUCURSALES CON CASA MATRIZ EN EL EXTRANJERO.

INDICE

INTRODUCCION.	12
CAPITULO PRIMERO: EVOLUCION Y DESARROLLO DEL COMERCIO Y SUS EFECTOS EN LA CONTABILIDAD.	
1.1 Evolución y significado del comercio internacional.	15
1.2 La globalización económica.	17
1.2.1 México y el Tratado de Libre Comercio con Estados Unidos y Canadá.	20
1.2.1.1 Objetivos del Tratado de Libre Comercio.	25
1.2.2 El comercio de México con la Comunidad Económica Europea (CEE)	26
1.2.2.1 México y la Comunidad Económica Europea de 1993. Objetivos.	27
1.3 La Era Multinacional.	30
1.3.1 Características de las empresas Multinacionales o Transnacionales.	32
1.3.2 Breve comentario sobre los Tratados para evitar la Doble Imposición.	35
1.4 Desarrollo internacional de la contabilidad.	38
1.5 Diferencias en los sistemas contables.	42
1.6 Resumen de las Transacciones Comerciales: La Información Financiera.	44
CAPITULO SEGUNDO: EL MEDIO AMBIENTE Y LAS EMPRESAS.	
2.1 Factores Importantes que afectan el Sistema Contable.	46
2.1.1 Factores Educativos.	50
2.1.2 Factores Culturales.	51
2.1.3 Factores Legales y Políticos.	52
2.1.3.1 Protocolización de documentos para los efectos del establecimiento de una sucursal de la empresa "X" en México.	56
2.1.3.2 Ley Para Promover La Inversión Mexicana	

	y Regular la Inversión Extranjera.	57
2.1.4	Factor Económico.	63
2.2	La Inflación.	67
2.2.1	Causas de la Inflación.	69
2.2.2	Impacto de la Inflación en las Empresas.	70
2.2.2.1	Lineamiento Internacional para el Tratamiento de la Inflación.	70
2.2.2.2	Lineamiento para el Tratamiento de la Inflación en México.	74

CAPITULO TERCERO:

INFLUENCIA DE LAS PRACTICAS CONTABLES EN LAS POLITICAS CONTABLES Y ADMINISTRATIVAS DE LAS SUCURSALES.

3.1	Clasificación de las prácticas contables .	78
3.1.1	Comentarios a los Organismos Contables.	82
3.1.2	Comentarios sobre la cuarta y séptima directrices de la Comunidad Económica Europea.	84
3.2	Políticas Contables. Norma Internacional No. 1.	93
3.3	Políticas Administrativas.	95
3.3.1	Contabilidad Centralizada.	96
3.3.2	Contabilidad Descentralizada.	97
3.3.3	Información Financiera por áreas. Norma Internacional No. 14.	99
3.3.3.1	Resultados por áreas.	100
3.3.4	La expansión en las empresas.	102
3.3.4.1	Expansión Externa.	103
3.3.4.2	Expansión Interna.	105
3.4	Sucursales.	105
3.4.1	Características principales de las sucursales.	106
3.4.2	Forma de control.	107
3.5	Organización contable y administrativa de una sucursal.	109
3.5.1	Principales Departamentos Financieros en la Casa Matriz.	109
3.5.1.1	Departamento de Contabilidad Descentralizada.	111
3.5.1.2	Departamento de Sistemas y Telecomunicaciones.	112
3.5.1.3	Departamento de Auditoría interna para el	

	extranjero.	113
	3.5.1.4 Departamento de Finanzas.	113
	3.5.1.5 Departamento de contabilidad de Costos.	114
	3.5.1.6 Estados Financieros en la casa matriz.	115
	3.5.1.7 Departamento de Contabilidad de transacciones de Personal en la casa matriz.	115
	3.5.1.8 Departamento central de ventas.	116
3.6	Funciones del personal de una sucursal.	118
	3.6.1 Funciones del Director Regional.	118
	3.6.2 Director de Finanzas y de Personal.	118
	3.6.3 Funciones del Gerente de Contabilidad.	119
	3.6.4 Tesorería.	120
	3.6.5 Presupuesto y control.	120
	3.6.6 Cuentas por cobrar.	121
	3.6.7 Cuentas por pagar.	121
	3.6.8 Impuestos.	121

CAPITULO CUARTO:

CONTABILIDAD DE SUCURSALES.

4.1	Método 1: De Agencia de Ventas Unicamente.	123
4.2	Método 2: Operación Semindependiente.	126
4.3	Método 3: Plan Contable Completo para Sucursales.	128
	4.3.1 Envíos de Mercancías.	131
	4.3.2 Reserva Para Utilidades de Sucursales en Inventarios.	135
	4.3.3 Traspasos de Mercancía.	136
	4.3.4 Gastos de las Sucursales en los libros de la Oficina Matriz.	137
	4.3.5 Asignación de Gastos Incurridos por la Casa Matriz.	138
	4.3.6 Cuentas Intercompañías.	139
	4.3.6.1 Costos e Ingresos.	140
	4.3.6.2 Cuentas por Cobrar y por Pagar.	140
	4.3.6.3 Transferencia de Dinero.	142
	4.3.7 Ejemplos prácticos.	143
	4.3.7.1 Nota interna de cargo saliente de la sucursal en México.	143
	4.3.7.2 Nota interna de cargo entrante a la sucursal.	150

4.3.7.3	Nota interna de crédito entrante.	153
4.3.7.4	Diferente número de comprobante.	156
4.3.8	Adquisición de Activos Fijos para uso de una sucursal.	156

CAPITULO QUINTO:

OBSERVACIONES EN LA CONVERSION Y COMBINACION DE ESTADOS FINANCIEROS.

5.1	Objetivos de la conversión. EL SFAS No.52 (Statement Of Financial Accounting Standards).	160
5.2	Métodos de conversión.	161
5.3	Identificación de la moneda funcional.	162
5.3.1.	Indicadores de la moneda funcional.	163
5.4	Entidad extranjera que opera en una economía altamente inflacionaria.	168
5.5	Cuando la entidad extranjera opera en una economía que no es inflacionaria.	169
5.6	Ejemplo de conversión de estados financieros extranjeros.	174
5.6.1	La moneda funcional es la moneda local.- Método corriente.	175
5.6.1.1	Ajuste de conversión.	177
5.6.2	La moneda funcional es el U.S. Dólar.- Método temporal.	181
5.6.2.1	Verificación de la Pérdida o Ganancia en Cambios	186
5.7	Conversión de Estados Financieros de sucursales extranjeras.	189
5.8	Conversión de Estados Financieros para fines internos en una empresa multinacional.	191
5.9	Preparación de Estados Financieros Combinados.	192

CAPITULO SEXTO:

CASO PRACTICO.

6.1	Antecedentes.	200
6.2	Objetivo del caso práctico.	201
6.3	Estructura de la Sociedad.	202
6.4	Breve descripción del Sistema de Información Financiera.	204

6.4.1	Catálogo de cuentas.	204
6.4.2	Documentos fuente.	213
6.4.3	Diagramas de flujo.	213
6.4.4	La Guía de procesamiento.	213
6.4.5	Los Informes.	214
6.5	El sistema contable.	214
6.5.1	Conceptos básicos.	214
6.5.2	Captura y proceso de datos.	215
6.5.3	Centros de costos.	216
6.5.4	Ciclo de transacciones y pólizas de registro.	217
6.5.5	Cierre de año.	219
6.6	Redacción de las notas internas de cargo y crédito del mes de noviembre contabilizadas en diciembre.	221
6.7	Redacción de los asientos contables del mes de diciembre.	223
6.8	Redacción de las notas intercompañías de cargo y crédito del mes de diciembre contabilizadas en el mes trece.	232
6.9	Contabilizaciones de la casa matriz en los libros de la sucursal.	236
6.10	Los reportes de la sucursal.	237
6.11	Asientos de cierre.	238
6.12	Estados financieros.	239
ANEXOS.		
ANEXO A	Diagrama de flujo del proceso contable.	297
ANEXO 1	Códigos de ciudades, monedas, áreas contables y cálculo para equivalencias adicionales.	298
ANEXO 2	Tipos de cambio del Dólar Americano durante 1992.	299
ANEXO 3	Tabla de equivalencias del Marco Alemán durante 1992.	300
ANEXO 4	Estimaciones para cuentas por cobrar provenientes de 1991 y provenientes de 1992.	301
CONCLUSIONES.		303
BIBLIOGRAFIA.		308

INTRODUCCION

La función básica de la contabilidad es manifestar los datos útiles de los negocios, expresados en términos monetarios. El empleo de estos datos tiene como resultado decisiones y acciones contables-financieras, que pueden ocurrir simultáneamente con la transacción inicial, o pueden llevarse a cabo varios días o meses después de haberse efectuado ésta.

Actualmente como reflejo de la complejidad de la economía, surgen nuevas necesidades donde se requiere de un mayor entendimiento de los cambios cada vez más sofisticados en el proceso contable; esto incrementa en interés cuando se trata de hablar o de imaginar cómo es que se realizan las operaciones o transacciones de una sociedad extranjera con una sucursal en nuestro país. Esto incluye interrogantes tales como: ¿Cuáles son los mercados para vender?, ¿Cuál es la mejor locación para producir un producto?, ¿porqué una empresa decide establecer una sucursal en alguna otra nación?, ¿Qué factores deben ser analizados para decidir si la región es propicia para operar a través de una sucursal?. Esto conlleva a pensar también en el tipo de información financiera que satisfaga las necesidades de información de una sucursal.

El objetivo central de esta Tesis "Sucursales con Casa Matriz en el Extranjero" es servir de guía para aquellas personas interesadas en la contabilidad internacional de una sucursal con estas características. Se presentará de manera particular y con mayor detenimiento el registro y control de las cuentas intercompañías. De forma general se revisarán las bases del funcionamiento de la sucursal, su normatividad, forma de control, políticas administrativas, contables, diseño y elección del método contable más apropiado, el tipo de informes generados por la sucursal y los generados por la casa matriz para que la dirección pueda hacer una decisión lo más precisa posible.

La dinámica del negocio internacional hace que el control sea más difícil y más crítico que para las operaciones en territorio nacional. Operar a grandes distancias

geográficas en distintos ambientes, con personas de diferentes nacionalidades, impide la habilidad de que la empresa multinacional ejerza control sobre sus operaciones y empleados. Estas dificultades combinadas con desequilibrios frecuentes en el ámbito internacional (guerras, devaluaciones, depresiones económicas), hace que el control sea de vital importancia.

Si se piensa en una empresa cuyas operaciones traspasan las fronteras, se requiere que las mismas sean llevadas bajo criterios homogéneos con bases consistentes, donde los cambios de políticas sean continuamente notificados a las personas involucradas en la generación de la información, pues de lo contrario, se tomaran decisiones de acuerdo al criterio personal, ideología o restricciones de cada país sin seguir un mismo lineamiento. Esto implica un contacto continuo, un entrenamiento conciente para lograr que cada persona procese de manera correcta y oportuna la información que es requerida.

La complejidad y riesgos que implica realizar transacciones internacionales proveen muchas oportunidades de que las cosas se hagan incorrectamente o que varíen radicalmente de lo que se había esperado. Cambios inesperados en los valores de tipo de cambio, en las políticas gubernamentales y en las condiciones del negocio, pueden afectar materialmente el éxito de cualquier transacción internacional. Las empresas multinacionales deben entonces planear y monitorear las operaciones con especial cuidado. Con el fin de tomar mejores decisiones y ser capaces de ejercer un control apropiado, es necesario diseñar una estructura organizacional y modificarla cuando se requiera. Estos cambios son más importantes cuando una empresa expande sus operaciones internacionales para incluir nuevos productos en busca de nuevas oportunidades. Los cambios organizacionales deben responder y adaptarse a esos nuevos estratos y/o corregir el desempeño anterior. Si no son implementados los cambios correctos, la información no puede ser captada y procesada por la persona adecuada en un período de tiempo determinado. Esto puede dar origen a decisiones poco atinadas, bajo desempeño y aún problemas legales.

Finalmente, es esencial para la empresa multinacional diseñar un sistema de información gerencial a su medida, tomando en cuenta que se convertirá en el sistema nervioso central de la empresa.

**CAPITULO PRIMERO.
EVOLUCION Y DESARROLLO DEL COMERCIO, Y SUS EFECTOS EN LA
CONTABILIDAD.**

1.1 EVOLUCION Y SIGNIFICADO DEL COMERCIO INTERNACIONAL.

El comercio internacional existe desde el año 300 a.C., las razones y motivos eran los mismos que en la actualidad: la gente quería algo que no tuviera en su propia región, y encontraron que alguien en otro lugar era capaz de proveer lo que se quisiera mediante un gasto. Este tipo de mercado se inició en realidad cuando los griegos empezaron a exportar productos alrededor del siglo V a.C. A finales del periodo griego, había suficiente compraventa para permitir que existieran comerciantes especializados en diversas áreas.

Durante el periodo romano se incrementó el tráfico de mercancías puesto que los comerciantes viajaban libremente a través del imperio, con un transporte mejor, estabilidad política, unas cuantas tarifas y restricciones comerciales. De hecho el Imperio Romano estableció la posible y deseable realización de lo que ahora es conocido como la Comunidad Económica Europea.

En la Europa Medieval, el comercio internacional floreció en algunas regiones del mundo y se estancó en otras debido a factores como las guerras, plagas, y doctrinas anticomerciales que lo frenaron tanto nacional como internacionalmente de manera significativa. No fue sino hasta el siglo XII cuando el comercio rompió con su estado de coma; con el resurgimiento de las negociaciones, se hicieron códigos que reglamentaron la compra-venta. El comercio internacional fué desarrollado por asociaciones de personas (gremios), luego por ciudades y mucho después por naciones, y ha seguido proliferando hasta lo que hoy en día llamamos Globalización Económica.

Periodo Preindustrial.

El periodo preindustrial esta marcado en cuanto Europa salió

de la Edad Media; en esta época los mercaderes buscaron la manera de incrementar el mercado internacional. Para este tiempo, el derecho a comerciar se hizo un privilegio garantizado por los estados, un fenómeno que ha persistido en los tiempos modernos. El privilegio está basado en lo que es conocido como mercantilismo, mediante el cuál, el Estado buscaba ser más poderoso militar, económica y políticamente que sus rivales; el Estado era la directriz y la fuerza controladora detrás del comercio nacional e internacional, un fenómeno que parece haber vuelto en décadas recientes.

Los siglos XVI y XVII presenciaron durante el colonialismo la mayor inversión extranjera en países a veces lejanos al invertir directamente los gobiernos o daban derechos a las personas para que lo hicieran con el propósito de obtener materia prima y luego vender productos elaborados enfocado hacia un cercano monopolio de mercado. Al finalizar este período el centro de la actividad comercial y financiera navegaba de los bizantinos a Italia, a Holanda a Bélgica y Londres. La influencia comercial Europea en las diversas colonias se prolongó hasta el siglo XX.

La Revolución Industrial comenzó en la segunda mitad del siglo XVIII, cuando se manifestó el periodo industrial que tuvo su mayor impacto en el comercio internacional durante los siglos XIX y XX; en esta época la tecnología dio origen a la producción en masa, a la estandarización de productos, al surgimiento de la gran escala, proyectos de infraestructura como vías férreas, canales y sistemas generadores de poder que necesitaban capital de otros países; la industrialización frecuentemente requirió del incremento en la importación de materia prima y bienes de capital puesto que en muchos países no poseían de cantidades suficientes o calidad de los mismos. En éste periodo tuvo sus orígenes la empresa multinacional tal como ahora se conoce con expansiones de empresas en el extranjero como pioneros ejemplares están Singer, Colt y Ford; sin embargo, el proceso de industrialización trajo consigo restricciones en las transacciones en cuanto las naciones protegieron sus industrias en vías de desarrollo.

Años después de la Primera Guerra Mundial, con la Gran Depresión y la Segunda Guerra Mundial se estancó el crecimiento del comercio internacional, las razones eran obvias: reducciones drásticas en ingresos, bancarota de los individuos, compañías, gobiernos y después de la guerra, la destrucción de la propiedad y el fin de la estabilidad del dinero. A lo largo de este periodo, se elevaron proteccionismos comerciales y regulaciones del flujo de capital, los que combinados con otros factores dieron un desaliento significativo a las transacciones internacionales. Al final de la Segunda Guerra Mundial hubo una gran demanda de bienes y servicios; posteriormente, al reorganizarse la política internacional y el Sistema Monetario Internacional, se incrementaron notablemente tanto el comercio como la inversión.

1.2 LA GLOBALIZACION ECONOMICA

"Si un país extranjero nos puede proveer de un producto más barato que aquél que nosotros pudiésemos producir, sería mejor comprárselo a ese país, y complementarlo con algo de la producción de nuestra industria, de tal manera que de ese proceso nos resultasen algunas ventajas"...tal y como lo dijo el connotado economista Adam Smith hace más de 200 años, adelantándose a los tiempos que le tocó vivir; pero no es sino hasta ahora que el mundo parece estar de acuerdo con la "receta visionaria" del señor Smith para definir la palabra de actualidad: Globalización.

Por globalización económica debe entenderse a la internacionalización de la economía para mejorar el aprovechamiento de los recursos mundiales, la cual incluye la intensificación de importaciones y exportaciones de bienes y servicios, el fomento de empresas transnacionales, y realización de negocios conjuntos, mercados de valores con emisoras del extranjero o subsidiarias de tenedoras

¹Smith Adam, "La Riqueza de las Naciones".

extranjeras, entre otras.

En las últimas décadas de crecimiento económico para algunos países y de retroceso para otros, se desarrollaron reglamentos que a la vez que pretendieron modificar la evolución económica creando condiciones favorables para la evolución de los productores internos, alteraron el flujo del mercado mundial hasta llegar al grado en que se convirtieron muchas veces en barreras arancelarias y restricciones al libre flujo de bienes y servicios. Esta situación no podía durar permanentemente, entonces surgió la globalización como un proceso que amplía los mercados y facilita a través de la competencia mundial, la eficiencia y organización en las empresas. Empero la globalización económica implica la adopción de sistemas económicos de mercado y la apertura de mercados nuevos, como fórmulas básicas para conseguirla, y así es que en el mundo se tiene a los países en desarrollo y naciones que han decidido convertir sus sistemas de economía de planeación por modelos de mercado, afanados fuertemente por su participación. Las negociaciones entre los países distintos son estrategias de competencia económica y de participación.

En cuanto a servicios financieros se refiere, la globalización implica el libre flujo de capitales y permite a las empresas competir en todos los mercados; en éste ámbito, los avances se registran en el procesamiento de información, de las telecomunicaciones, la liberación de restricciones en el flujo de capitales y en una mayor competencia entre los mercados por una participación también mayor en el volumen de transacciones.

El proceso de globalización se ha incrementado rápida y principalmente en los niveles intermedios y en menor medida al nivel del consumidor final, básicamente porque el nivel de consumo está influenciado por las condiciones económicas y financieras mundiales de precios y tasas de interés elevadas. La globalización es un proceso que acerca a un país al modelo de aquél otro país que se desea ser y el enfrentarlo con

bases solidas traerá consecuencias favorables para todos.

A nivel de países la reciprocidad es la base para aquellos que no se han integrado todavía a un bloque; es decir, los países que no se integren al proceso de globalización la economía mundial quedarán marginados del desarrollo, inclusive ahora se contemplan los cambios de economías en los países que han dejado de pertenecer al sistema socialista; debido a esta dinámica, México no puede quedarse atrás y mantenerse aislado desaprovechando la oportunidad de integrarse al mercado mundial, para lo cual esta llevando a cabo el establecimiento de el Tratado de Libre Comercio, del cuál se hará un resumen en el siguiente tema por tener gran trascendencia en nuestro país.

La globalización a nivel del consumidor aparecerá en la medida que se formen los bloques anunciados, el primero, para el cual se han venido preparando desde hace tiempo los países de la Comunidad Económica Europea es Europa 93. De hecho, el entorno actual en el que se está dando la gestación de los bloques comerciales más importantes como la Comunidad Económica Europea, el bloque de Norteamérica y el de la Cuenca del Pacífico, con Japón al frente, muestra un claro proceso en marcha acelerada e irreversible. Los cambios que se enfrentan con la globalización de la economía pueden verse desde dos puntos de vista, por un lado a partir de los bloques reales o potenciales que se forman y por el otro, desde el ámbito sectorial considerando los sectores que han entrado de lleno a este proceso; la experiencia de los sectores que empezaron con el proceso de globalización prematuramente, señala que se traduce en servicios más competitivos y concentrados, al mismo tiempo que las empresas lo enfrentan se vuelven más eficientes y los consumidores se benefician considerablemente. La industria maquiladora fue sin lugar a duda el primer sector con el que se inició el proceso de globalización internacional, en ella se conjugaron insumos de un país con la mano de obra de otro y un producto final en una tercera nación.

1.2.1 MEXICO Y EL TRATADO DE LIBRE COMERCIO CON ESTADOS UNIDOS Y CANADA.

En enero de 1989 Estados Unidos y Canadá firmaron un Tratado de Libre Mercado en materia de producción servicios e inversión, que estipula la eliminación de las barreras al comercio en un periodo no mayor a 10 años; la similitud del desarrollo económico y cultural entre los dos países ayudó grandemente a la realización del Tratado; evidentemente, el impacto potencial del Tratado de Libre Comercio sobre la economía mexicana será mucho más significativo que en el caso de Canadá, por si fuera poco, se debe reconocer que se está saliendo de la década de los ochentas, una década de severa crisis económica y financiera en la que la mayor parte del flujo de las empresas se destinó a servir sus pasivos y reestructurar su deuda, lo que limitó en forma muy significativa las inversiones en la planta productiva nacional;

El TLC de México, con Estados Unidos y Canadá eliminará gradualmente barreras y tarifas sobre el intercambio de bienes y servicios entre los tres países que juntos conformarán el mercado más grande del mundo, un mercado de 350 millones de consumidores. El Tratado de Libre Comercio tiene como propósito crear reglas claras que den certidumbre a la inversión y acceso seguro a los productos mexicanos en este gran mercado.

La realidad mexicana dista mucho de la canadiense, por lo que no sería adecuado seguir el esquema de Canadá, especialmente en lo referente al ritmo de transición para eliminar totalmente las protecciones arancelarias. No hay duda en cuanto a la conveniencia de establecer un Tratado de Libre Comercio entre nuestro país, Estados Unidos y Canadá: La duda que surge es cómo se negocie dicho Tratado y sus implicaciones; el Tratado para nuestro país debe ser un medio y no en si un fin, un medio a través del cual, entre otras cosas, se mejore la competitividad, la estructura de costos y la calidad de los productos, atrayendo la inversión

extranjera e impulsando la creación de nuevos empleos que tanta falta hacen en México. El Tratado como tal para México no se encuentra en sus inicios sino que trae consigo antecedentes del Tratado que establecieron Estados Unidos y Canadá y que actualmente repercuten en la economía mexicana; para que México pueda hacer frente a las exigencias de los mercados mundiales, es necesario observar y hacer conciencia de los cambios pertinentes: La competitividad en sus múltiples facetas y lo que ello implica.

Competitividad: Mercado y Competencia Relevante.

El primer paso en el proceso de determinar la salud estratégica de un negocio, es entender cuál es el mercado y la competencia que le son relevantes. Este análisis permite definir si el negocio es de tipo regional, relativamente aislado del efecto de un Tratado de libre comercio. Es muy importante tener presente que en términos generales, cuando se habla del mercado relevante, la economía de Estados Unidos es 20 veces el tamaño de la mexicana. Con objeto de buscar o mantener una posición importante en el mercado, se ha iniciado un proceso de concentración de las industrias que se está dando en los bloques comerciales y a través de todo tipo de industrias.

Competitividad: Variables Importantes.

Una vez identificado el mercado relevante y la competencia, se requiere hacer un análisis de las variables importantes que determinan la viabilidad estratégica de los negocios, tres de ellas son la productividad, la escala y el costo de capital.

La productividad es obtener la máxima eficiencia en la función de producción y en la combinación de factores², está ligada a la eficiencia del sistema económico y lo más

² Méndez Morales J.S. " La Economía y la Empresa." Ed. Mc. Graw- Hill 1988 Pág. 56

importante: es la base o requisito para que exista desarrollo económico. Desde el punto de vista microeconómico, la productividad es una forma de medir la eficiencia de la empresa, reflejando la forma en que son aprovechados o utilizados los recursos productivos; esto es que a mejor y mayor aprovechamiento de los recursos mayor productividad y por el contrario, el aprovechamiento menor de los recursos, provoca una baja productividad.

A los inversionistas nacionales y extranjeros lo que les interesa es la productividad de la inversión que es el porcentaje anual que recibe el inversionista por la colocación de su capital; es decir, el tipo de interés o tasa de ganancia que le permite recuperar su capital y además obtener un remanente. Para ello, el inversionista analiza el mercado de inversiones y busca los instrumentos financieros que le dan mayor productividad a su inversión. Un inversionista colocará su capital en una empresa siempre que la tasa de ganancia sea superior a la tasa de interés bancario que rija en el mercado, con lo anterior se quiere decir que la productividad de la inversión es superior en una empresa productiva que en el sistema financiero; algunos autores consideran que, estrictamente hablando, sólo el trabajo es productivo y los demás factores de producción contribuyen a elevar o disminuir la productividad del trabajo, de esta manera, la productividad se mide por la relación que existe entre la producción total y las unidades de trabajo empleadas para realizar dicha producción en un periodo determinado.

En un Tratado de Libre Comercio, la referencia ya no debe ser tanto la productividad individual e histórica, sino la comparativa, esto es, la productividad de los nuevos competidores, y para que ésta sea atractiva se requiere de una reconversión o reestructuración de la industria, y el proceso de privatización la hace propicia y oportuna.

La escala se refiere al hecho de que cuando la empresa crece, es decir, aumenta su escala de producción, se producen

ciertos ahorros que permiten disminuir el costo por unidad de producción, este crecimiento de la planta o del volumen de producción que origina ahorros o costos bajos, se denomina economía de escala, misma que puede ser interna cuando los ahorros se deben al funcionamiento interno de la empresa como avances tecnológicos o utilización más completa de la capacidad instalada, y puede ser externa cuando los ahorros son ocasionados por factores externos al funcionamiento de la empresa, por ejemplo, la cercanía con la fuentes de aprovisionamiento o disminución en el precio de la maquinaria. Una alternativa disponible para aumentar la escala es la especialización, ya que una planta podría disminuir la diversidad de productos que fabrica para concentrarse en unos cuantos, aumentando así la escala respectiva de producción con los beneficios que dicha especialización trae consigo.

El Costo de Capital es la tasa de rendimiento que debe percibir una empresa sobre sus inversiones, de manera que su valor de mercado permanezca inalterado; si obtiene una tasa de rendimiento arriba del costo del capital, la empresa puede atraer el financiamiento a un precio favorable si se mantiene constante el riesgo; los proyectos con rendimientos por arriba del costo del capital deberán aumentar el valor de la empresa y viceversa.

Los anuncios de privatizaciones y los esfuerzos emprendidos por las autoridades en dar a conocer el "Nuevo México", permiten pronosticar un menor costo de capital en el mediano plazo.

Competitividad: Eliminación de la Brecha.

De Tratado con la ventaja comparativa del Sr. Adam Smith, es inevitable que después de alcanzar la estabilidad en un esquema de libre comercio, habrá negocios existentes o nuevos que florecerán pero también habrá algunos que desaparecerán. Aunado a esto, la experiencia mundial ha demostrado que los programas de modernización de algunos sectores industriales

han requerido tiempo de maduración y apoyos especiales del gobierno. Sería muy lamentable que debido a una instrumentación no adecuada del Tratado, aquellas empresas que pudiesen tener futuro prometedor y que intrínsecamente tienen ventajas comparativas para producir en México, se vieran de pronto sin la oportunidad de sobrevivir y crecer. Bajo esta perspectiva, salta a la vista el conflicto entre el objetivo de acelerar el proceso de libre comercio para lograr cuanto antes la llegada de la inversión extranjera, y por otro lado, la necesidad de demorar el proceso para que se de la mejora en la competitividad de las empresas mexicanas.

Los cambios en México han logrado avances en los objetivos para una pronta participación en el Tratado de Libre Comercio con Estados Unidos y Canadá; a continuación se mencionarán los más relevantes:

°El saneamiento de las finanzas públicas y reestructuración a fondo de la economía se desarrollan de manera acelerada.

°La inflación ha sido controlada.

°Una estricta disciplina fiscal.

°Un programa de desincorporación de aquellas empresas públicas que no eran prioritarias ni estratégicas, y que distrajeron recursos y atención de las responsabilidades esenciales del Estado.

°Una mayor estabilidad económica que ha permitido profundizar los esfuerzos para modernizar la planta productiva del país.

°Reducción de las barreras arancelarias, liberando mas del 85% de las importaciones, y las tarifas son en promedio de sólo 10 %.

°El estímulo a la inversión extranjera es otra vertiente del programa de apertura y modernización. El empresario extranjero tiene la posibilidad de invertir recursos en un

100% en una amplia gama de actividades, las reglas en materia de registro y autorización a ésta inversión se han simplificado y brindan mayor seguridad. El clima es propicio, confiable, y los inversionistas lo saben.

1.2.1.1 OBJETIVOS DEL TRATADO DE LIBRE COMERCIO.

El Tratado de Libre Comercio (TLC) entre México Canadá y Estados Unidos reviste especial importancia pues involucra a México con dos importantes economías y sobre todo por el tratamiento innovador de los temas de servicios y de inversión.

Los objetivos básicos del Tratado son:

1. Eliminar de manera gradual, en un plazo máximo de 10 años, todas las barreras arancelarias y no arancelarias.
2. Establecer un régimen comercial previsible.
3. Asegurar el acceso al mercado de otro país.
4. Reducir obstáculos y liberar las condiciones a la inversión.
5. Facilitar las condiciones de una competencia sana.
6. Establecer procedimientos efectivos para administración conjunta del Tratado y la resolución de disputas.
7. Permitir cooperaciones bilaterales y multilaterales adicionales que expandan y mejoren los beneficios del Tratado.

Uno de los puntos más importantes del acuerdo es la inclusión del Principio de Trato Nacional, el cual permite a cada país tener leyes, reglas, reglamentos, impuestos, regulaciones y otras medidas, que si bien pueden diferir entre ambos países, no se permite la discriminación sobre las bases de

nacionalidad.

Con respecto a la inversión extranjera, cada país se obliga a ofrecer a las inversiones de los otros, trato nacional en relación con el establecimiento de nuevas empresas, la gestión, funcionamiento y venta de empresas establecidas. Se prohíbe introducir normas adicionales a las ya existentes, que establezcan un mínimo de participación nacional en el capital de las empresas o enajenaciones forzosas de las mismas.

El punto de partida al evaluar la conveniencia de las coinversiones es que éstas serán provechosas siempre y cuando no se restrinjan a la simple aportación de capital, sino generen valor agregado como transferencia de tecnología, de la ampliación del volumen de operación, el aprovechamiento de ciertas economías de escala y el acceso a otros mercados, tanto en lo que se refiere a la canalización de inversionistas del socio extranjero a la entidad nacional, como a la recaptura de parte de las operaciones con valores mexicanos que se realiza en el extranjero. El mayor riesgo de las coinversiones es el surgimiento eventual de conflictos de intereses.

1.2.2 EL COMERCIO DE MEXICO CON LA COMUNIDAD ECONOMICA EUROPEA (CEE).

El 15 de julio de 1975, México suscribió el Acuerdo Global de Cooperación Económica con el Consejo de las Comunidades Europeas, el cuál estableció el trato de nación más favorecida para promover el comercio mutuo; el Acuerdo constituye la formalización de las relaciones con la CEE, si bien el intercambio comercial con Europa data del siglo XVI.

Durante los últimos 15 años se ha ampliado el marco legal de cooperación por medio de numerosos convenios bilaterales con los países de la Comunidad y diversos tratados multilaterales. En ese lapso la economía nacional se ha transformado de manera notoria y el proceso de integración

Europea ha avanzado con celeridad. Las relaciones económicas y en especial el comercio con la CEE, empero, no pasan por su mejor momento.

Los países de la Comunidad pueden agruparse en tres categorías según su demanda de productos mexicanos. España, Francia, el Reino Unido y la República Federal de Alemania absorbieron el 75% en promedio de las exportaciones durante el periodo de 1975-1989. El mercado español fue el más importante, al menos en el decenio de los ochenta. El segundo grupo, integrado por Bélgica, Luxemburgo, Italia, los Países Bajos y Portugal, adquirieron también en promedio, poco más de una quinta parte. Dinamarca, Grecia e Irlanda, que constituyen el tercer grupo, casi no importaron productos mexicanos, juntos representaron en promedio menos de 2% del total durante los 15 años señalados.

1.2.2.1 MEXICO Y LA COMUNIDAD ECONOMICA EUROPEA DE 1993. OBJETIVOS.

Las repercusiones internas de la reciente apertura de México hacia el exterior han impulsado al empresario mexicano a tener una actividad más representativa en el campo del comercio internacional, y el Tratado de Libre Comercio con los Estados Unidos lo obligarán aún más.

El surgimiento de una mejor infraestructura a través de acuerdos de cooperación e instituciones comerciales para alentar y agilizar el comercio exterior brindan como nunca al empresario mexicano múltiples oportunidades en la internacionalización. En vista a la integración económica europea y la creación de un Mercado Unico con 320 millones de consumidores a partir de 1993, los empresarios mexicanos tienen una opción real para exportar y nuevas posibilidades para ubicarse más estrechamente en este nuevo macromercado. Es recomendable revisar estrategias de mercado con respecto a la CEE, en virtud del avance logrado hacia su integración, y en vista de la incorporación de los países del este.

Las cámaras de comercio e industria de los países europeos representados en México, conscientes de la necesidad de un mayor conocimiento de los mercados exteriores, en particular de aquellos que forman parte de la CEE, se han unido con el propósito de satisfacer esta necesidad por lo que publicaron en junio de 1991 el libro "Como Exportar a la Comunidad Económica Europea" a través del Consejo Mexicano de Cámaras de Comercio e Industria de Países de la CEE. Este libro es una guía o manual para brindar apoyo al exportador en su búsqueda del mercado que ofrezca las mejores oportunidades de éxito para sus mercados de exportación de Alemania, Bélgica, Dinamarca, España, Francia, Grecia, Holanda, Irlanda, Italia, Luxemburgo, Portugal y Reino Unido. Esta guía está destinada principalmente a los pequeños y medianos exportadores así como a otras personas que intervienen en esta actividad y desean promover productos y servicios de alta calidad y aceptación internacional en la CEE y que requieren de un conocimiento general sobre el mercado al que dirigirán sus productos o servicios.

Para las mercancías extracomunitarias sólo habrá fronteras de entrada al primer país socio y después ya no habrá fronteras internas. Durante la fase inicial, los países miembros van a tener que absorber las consecuencias de sus diferencias substanciales en sueldos, impuestos, precios, estándares, legislación de cada país, que prohíben todavía en la actualidad a la industria europea llegar a un nivel tan alto como en los Estados Unidos o en Japón. La relación económica que mantiene México con la CEE puede definirse desde dos perspectivas: una es la relación relativamente desventajosa para México, si ésta se compara con los niveles de relación económica que otros países en desarrollo mantienen con ésta región; otra es que no refleja la potencialidad verdadera que ofrece el desarrollo complementario de las economías de ambas partes.

En diciembre de 1990 México firmó un acuerdo en materia de comercio e inversión con la CEE, para establecer las bases para que en el futuro inmediato sus relaciones económicas se

mejoren y desarrollen satisfactoriamente a pesar de tener la relación más privilegiada de todas las Naciones de América Latina.

La CEE con actualmente 320 millones de consumidores y es una de las opciones más viables para equilibrar el comercio exterior de México. El interés por México por llegar a un nuevo acuerdo con la CEE es conseguir concesiones en materia comercial, crear nuevos incentivos para fomentar la inversión Europea en México, buscar nuevos flujos financieros comunitarios e intercambios científicos y tecnológicos, y crear un amplio programa de formación profesional y administrativa. El compromiso de la CEE y de México es el conceder el mayor grado posible de liberalización a las importaciones de los productos de ambas partes. Para ello la CEE se compromete a:

°Suprimir restricciones cuantitativas específicas a productos mexicanos,

°Abrir anualmente contingentes de importación para los productos que se consideran sensibles y están sujetos a restricciones cuantitativas y

°Establecer un mecanismo de consultas con México para evitar situaciones conflictivas que requieren medidas de salvaguardia en su comercio mutuo.

Las estrategias empresariales para prepararse al Mercado Único Europeo pueden resumirse en:

°Incrementar la vocación del empresario mexicano a la exportación; para muchos industriales la apertura comercial llegó de manera sorpresiva y tuvo que pasar un año para un cambio de actitud y decidirse a lanzarse a los mercados mundiales.

°Buscar contacto, cooperación y coinversiones con empresas europeas.

*Incrementar la formación y capacitación de los empleados no sólo a nivel profesional sino también por el aprendizaje de otros idiomas comunitarios.

*Buscar nuevos mercados, adaptarse a las necesidades del mercado europeo en tanto a empaque, normas, calidad y un buen mercadeo.

*No satisfacerse con las posibilidades en el mercado mexicano que hoy probablemente le permita una venta de sus productos a mayor precio que afuera pero que mañana podrá desaparecer por la competencia de productos importados.

Para México y sus industriales, Europa 93 significa una mejor relación con el mercado único y más oportunidades de adherir políticas y flujos comerciales. Los países del viejo continente podrán convertirse en un socio más cercano e importante para México.

1.3 LA ERA MULTINACIONAL.

Las actividades de las empresas multinacionales y su proliferación han constituido tal vez el desarrollo más significativo del comercio internacional.

Todo el desarrollo en el comercio internacional sugiere que virtualmente los países que están involucrados dependen de este tipo de comercio, el cuál continuará creciendo aún con mayor fuerza. Cualquier persona que se dedique a una carrera empresarial se debe preparar para los acontecimientos internacionales como complemento a los nacionales, esto no sólo aplica a aquellos especializados en estudio de mercados, compras, finanzas, producción, dirección, sino también a los Licenciados en Contaduría.

En tanto que una empresa tiene mayor desarrollo, las transacciones con el extranjero aumentan, así como el costo de expertos externos, entonces es más factible para la

compañía como primer paso el crear aptitudes internacionales. La mayor necesidad es el cómo utilizar la contabilidad internacional en la creación de una organización separada de la compañía para realizar el comercio internacional que en su forma más sencilla, puede ser el establecimiento de un departamento de exportaciones y en forma más complicada, puede ser el establecimiento de una compañía especial para exportaciones; para éstos dos aspectos deben crearse sistemas contables para control, reportes y áreas relacionadas con los impuestos.

Típicamente, el siguiente paso es el establecimiento de alguna operación internacional en diversas modalidades; en el caso mínimo, la compañía puede decidir ceder el derecho a una manufacturera extranjera para producir sus productos o alguna parte de ellos; esto incluye seleccionar un concesionario potencial, analizar su rentabilidad, capacidad y firmar un contrato, esto a su vez, requiere un sistema contable para monitorear el desempeño del contrato, regalías, pagos técnicos y manejo del flujo de dinero extranjero para la compañía en el aspecto impositivo y de reflejo en los estados financieros.

En el caso extremo, la expansión de una compañía conlleva a establecer una propia subsidiaria en otro país, lo que incluiría principalmente:

- 1) Requerimientos por parte del gobierno extranjero que estarán basados sobre prácticas y procedimientos ajenos a aquellos llevados a cabo en la casa matriz.
- 2) Un sistema de información gerencial para monitorear, controlar y evaluar a la subsidiaria extranjera y
- 3) Un sistema para consolidar los resultados de operación de la subsidiaria extranjera con los de la casa matriz para fines impositivos y de estados financieros.

Entre estos extremos, existen otras alternativas: establecer

una agencia de ventas, una sucursal, un almacén o comprar una compañía existente; cada una de estas operaciones traen consigo diferentes dimensiones internacionales, requerimientos para la gerencia y en especial para los contadores de la compañía.

Cabe señalar que antes de elegir cualquiera de estas opciones, es necesario hacer un estudio de las condiciones legales, económicas, políticas y socioculturales, factores que detallarán en el siguiente capítulo.

1.3.1 CARACTERISTICAS DE LAS EMPRESAS MULTINACIONALES O TRASNACIONALES.

Se consideran "trasnacionales" porque sus capitales provienen del exterior, son un tipo de monopolio que actualmente dominan tanto la vida económica de los países altamente desarrollados como la de los atrasados y dependientes; su importancia radica en el gran poder económico que concentran y son la forma más clara de penetración del capital extranjero.

Las empresas trasnacionales son grandes consorcios organizados internacionalmente por medio de las empresas matrices que controlan a muchas subsidiarias, filiales y/o sucursales que operan bajo el mismo nombre y con los mismos objetivos.

Algunas características importantes del funcionamiento de la empresas trasnacionales en los países en vías de desarrollo y dependientes como México, son:

- °Participan en las ramas más dinámicas de la actividad económica que en general son las más lucrativas, como la industria automotriz, alimentaria y farmacéutica;

- °Actúan como grandes empresas, cuentan con fuertes inversiones de capital; es decir, manejan múltiples recursos de todo tipo;

°Controlan a nivel internacional el mercado de ciertos productos como el refresco de cola, el de alimentos y grandes cadenas hoteleras, por mencionar algunos.

°Ejercen un control mundial de los principales procesos y avances tecnológicos como la computación, la automatización y la robotización;

°Mantienen estrechas ligas con los principales grupos financieros mundiales por lo que tienen rápido acceso a las principales fuentes de financiamiento;

°Tienen una amplia experiencia en los procesos de comercialización, por lo que controlan grandes mercados a nivel nacional y mundial;

°Mantienen un alto nivel de productividad porque la organización de la producción es eficiente y además cuentan con una mayor y mejor tecnología y más capital por hombre ocupado;

°Obtienen tasas de rentabilidad superiores a las que obtienen las empresas nacionales;

°Absorben un porcentaje muy elevado de la demanda total del mercado;

°Su forma de penetración es de acuerdo a las siguientes modalidades:

- a)adquiriendo empresas locales;
- b)estableciendo filiales en el país al que llegan aportando el 100% del capital;
- c)asociándose con capital privado o público del país al que llegan, y
- d)estableciendo sucursales.

°Sus procesos de dirección administrativa, financiera y operativa se encuentran centralizados y dependen de las políticas generales que dicten las matrices.

Las principales desventajas de las empresas trasnacionales son:

°Mantienen un control mayoritario o absoluto de algunas ramas productivas lo cual limita, frena o impide la competencia; por ejemplo, en la producción de llantas para automóviles y de algunos productos electrónicos;

°Controlan los mecanismos de mercadotecnia, publicidad y tecnología que generan e influyen en el consumo de los productos de las empresas con capital extranjero, como refrescos embotellados, cafés solubles, leches condensadas, cigarros, etc;

°A mediano y largo plazo, los países se descapitalizan porque por cada dólar invertido por las empresas trasnacionales, salen más de cinco por concepto de regalías, utilidades, uso de marcas y patentes, etc;

°No ayudan del todo a resolver el problema del desempleo, ya que mantienen inversiones intensivas en capital que absorben poca mano de obra; es decir utilizan tecnologías ahorradoras de mano de obra.

°El capital se concentra en forma mayoritaria en manos de inversionistas extranjeros cuyo objetivo principal es obtener ganancias que se llevan a sus países de origen y que poco o nada benefician al desarrollo socioeconómico del país al que llegan.

°No permiten una adecuada transferencia y adopción de tecnologías ya que ellas manejan y controlan los procesos tecnológicos sin que el país sede se apropie de ellos;

Debido a la dinámica del comercio, la contabilidad se desarrolló de manera similar con el fin de que las transacciones comerciales reflejen correctamente las necesidades de información por lo que se hará una breve historia de la evolución de la contabilidad en el siguiente

tema.

1.3.2. BREVE COMENTARIO SOBRE LOS TRATADOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICION.

Los países que integran la comunidad internacional, como soberanos que son para dictar normas jurídicas con un ámbito de validez limitado a su espacio territorial, suelen establecer tributos a cargos de quienes obtienen beneficios gracias a la infraestructura creada por una población establecida en ese territorio o por llevar a cabo actos jurídicos con miembros de esa población.

Actualmente México esta llevando a cabo negociaciones con algunos países la celebración de tratados para evitar la doble tributación, los cuales se consideran necesarios para celebrar acuerdos bilaterales de libre comercio como el que se encuentra actualmente negociando con Estados Unidos y Canadá.

La reforma que se introdujo a partir del 1º de enero de 1992 en algunos artículos del Título V de la Ley del I.S.R. fue con miras a la próxima celebración de dichos convenios; inclusive la propia Exposición de Motivos se señala lo siguiente:

"Con el objeto de enfrentar el reto que representa el mayor vínculo comercial, tecnológico y de inversión con el resto del mundo, así como para precisar las figuras aplicables a los inversionistas extranjeros y adecuar los esquemas fiscales a los tratamientos establecidos en los convenios para evitar la doble tributación, se hacen necesarios algunos ajustes a la ley".

Este tipo de convenios están inspirados en el "Convenio Modelo para Evitar la Doble Imposición respecto de los Impuestos sobre la Renta y el Patrimonio" del año de 1977 elaborado por la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE). Dicha organización es

internacional de carácter gubernamental y constituye una alianza económica para la cooperación entre los Estados miembros de dicha organización. Se constituyó por un convenio firmado el 14 de diciembre de 1960 en París, teniendo como miembros: Alemania, Austria, Australia, Bélgica, Canadá, Dinamarca, España, Estados Unidos, Finlandia, Francia, Grecia, Irlanda, Islandia, Italia, Japón, Luxemburgo, Noruega, Nueva Zelanda, Países Bajos, Portugal, Gran Bretaña, Suecia, Suiza, y Turquía.

El convenio celebrado por la OCDE tuvo como propósito evitar el problema de la doble tributación a nivel internacional mediante la celebración de tratados entre países que integran la comunidad internacional.

Con motivo de la apertura comercial que México está teniendo resulta indispensable la celebración de estos tratados ya que es la forma más fácil que se tiene para equiparar sistemas impositivos; es por esta razón por la que a partir del 1º de enero de 1992 se adicionó a la Ley del I.S.R. el artículo 4-A el cual permite que a los contribuyentes residentes en el extranjero que obtengan ingresos de una fuente de riqueza ubicada en México, se les apliquen las disposiciones contenidas en dichos tratados internacionales cuando en ellos se establezcan cargas menores o excepciones distintas a las previstas en la Ley del I.S.R. . Continúa mencionando dicho artículo que para que se apliquen las disposiciones del tratado internacional se requerirá que el residente en el extranjero acredite su residencia en el país de que se trate conforme a lo que para tal efecto disponga el tratado que en su caso sea aplicable.

Se presenta con cierta frecuencia el problema de la doble tributación internacional; los países ejerciendo su soberanía emiten leyes fiscales con el propósito de gravar a aquellas personas que obtienen ingresos en su territorio.

Existen en forma universal tres criterios para establecer las cargas tributarias:

Primer criterio: Nacionalidad. Se le obliga a un sujeto al pago de contribuciones atendiendo a su nacionalidad.

Segundo criterio: Residencia. Se obliga a un sujeto al pago de impuestos por la circunstancia de estar establecido en un determinado territorio sin importar cual sea su nacionalidad.

Tercer criterio: Fuente de Riqueza. Si el origen de la riqueza se localiza en un determinado territorio, se impone el pago de contribuciones que estipulen las autoridades de dicho territorio, sin importar si el sujeto reside o no en ese espacio territorial.

En el caso de la nacionalidad y la residencia están definidos y en principio no ofrecen problemas esenciales respecto a se determinación en el ámbito internacional, no ocurriendo lo mismo con la fuente de riqueza se propicia el problema que se conoce como el de "Doble Tributación".

El fenómeno de la doble imposición jurídica internacional puede definirse en forma general como el resultado de la percepción de impuestos similares en dos o más estados, sobre un mismo contribuyente, por la misma materia impositiva y por idéntico período.

Las empresas multinacionales al operar en diferentes países se caracterizan por ostentar una personalidad jurídica diferente de la de su matriz o controladora, pero queda claro que bajo cualquier criterio con que se quiera medir, quedan bajo el control cuantitativo, cualitativo o hasta intencional de dicha controladora. Las empresas trasnacionales deben cubrir mayores transparencias de sus actividades por requerimientos generales de los ciudadanos y de los gobiernos en que son huéspedes.

Muchas de las transacciones que realiza normalmente una empresa multinacional, tienen lugar entre sus sucursales y asociadas. Ello permite presumir que los precios determinados para estas transferencias no necesariamente representan el

resultado del juego libre de las leyes del mercado y, en consecuencia, pueden diferir de manera importante de los precios que se hubieran pactado en una transacción igual o similar y bajo las mismas o similares condiciones en el mercado libre, si se hubiera realizado entre personas no relacionadas.

De otra parte, las relaciones dentro del grupo de la empresa multinacional a menudo enfrentan problemas de objeción a los precios de transferencia de las operaciones y tratamientos diferenciales en los países en que operan, derivados de los enfoques con los que se analiza el problema por las propias administraciones tributarias, lo que puede generar doble imposición. En tal virtud es lógico suponer que por esta razón las empresas multinacionales tienen un gran interés en que se regulen en los países los precios de transferencia para evitar este riesgo.

Por su parte, las autoridades presumen que las empresas multinacionales pueden adoptar en sus operaciones precios de transferencia distintos de los del mercado libre a fin de que los resultados fiscales queden distorsionados y se evite o minimice la carga fiscal.

Existe consenso entre los gobiernos de los países desarrollados o en desarrollo sobre la conveniencia de gravar las utilidades de una sucursal o asociada que celebra transacciones con otras asociadas fuera de la jurisdicción de una autoridad fiscal en base al supuesto ideal de que dichas utilidades para fines fiscales serán las que resulten a partir de precios del mercado libre.

1.4 DESARROLLO INTERNACIONAL DE LA CONTABILIDAD.

Antes de comenzar el tema del desarrollo internacional de la contabilidad, es necesario definir que la contabilidad es esencialmente la comunicación de los datos útiles de los

negocios expresados en términos de dinero³. Estos datos son comunicados a los empleados, gerentes, dueños, acreedores, autoridades fiscales, organismos oficiales y público en general con el propósito de ayudar a los usuarios de la información a formular juicios adecuados relacionados con sus empleos, su propio interés y hasta el bienestar de la comunidad y de la nación. La información financiera acumula los datos para resumir las innumerables transacciones en totales y cantidades netas que poseen un significado y de ésta manera tener bases sólidas en la toma de decisiones.

Los datos se registran y almacenan no sólo como parte de la historia de una empresa, sino también como guía para futuras políticas y actividades puesto que las interacciones de las transacciones anteriores, norman las decisiones y acciones presentes, además se emplean como medidas del funcionamiento de la misma. El empleo continuo de los datos contables acumulados en las decisiones tomadas en todos los niveles y por toda clase de personas, depende de un sistema contable altamente refinado.

Este concepto de contabilidad como tal, no existe desde sus inicios, es un concepto que se ha venido desarrollando con el paso del tiempo, con experiencias, a veces con lentitud, a veces de manera atinada. Para poder comprender mejor éste concepto se comentará brevemente la evolución de la contabilidad.

La historia de la contabilidad ha sido trazada desde el año 3600 a.C. donde conceptos tales como: la depreciación eran evidentes. Durante las civilizaciones griegas y romanas, por ejemplo, las paredes eran depreciadas en un 1/80 por año. Sin embargo, muchos historiadores contables, están de acuerdo en que la contabilidad moderna data del siglo XIV, cuando empezó el sistema de la partida doble.

³ W. Holmes Arthur, P. Maynard Gilbert, Don Edwards John y A. Meier Robert. Contabilidad Básica. Ed. CECSA Pag. 14, 1985.

El primer sistema completo de la contabilidad fue encontrado en Italia en 1340. El sistema "Genoano" asumió el concepto de "entidad" y por el hecho de haberse documentado en unidades monetarias, fue el primero en implicar que los eventos económicos eran cuantificables.

Puede observarse que la contabilidad tuvo un pequeño desarrollo durante los años 3600 a.C. al 1494 d.C., se debe entonces también recordar que varios hechos tuvieron lugar en aquellos tiempos incluyendo el arte de la escritura, el desarrollo de la aritmética, el uso generalizado del dinero, el desarrollo de organizaciones empresariales, como la sociedad de personas, el concepto de propiedad privada, el desarrollo del crédito y la significativa acumulación del capital privado.

Luca Pacioli, publicó el primer tratado formal de la contabilidad en 1494 "Summa de Arithmatica, Geometrica Proportioni et Proportionalita", el cual fue uno de los primeros libros impresos (de hecho, en la imprenta de Gutenberg). El sistema contable de Pacioli tenía como objetivo principal, el proveer de información al dueño, reportando y sirviendo como base para garantizar el crédito. Había poca distinción entre el concepto de entidad y el dueño, porque éste sistema reportaba tanto las propiedades personales como la empresa combinados entre sí, además no incluía el concepto de "periodo contable", el cuál surgió sino hasta el siglo XVII y XVIII cuando las conciliaciones de fin de año tomaron prioridad.

El desarrollo sobresaliente de la contabilidad se efectuó durante los siglos XIX y XX. La fuerza determinante para éste desarrollo fue la Revolución Industrial, durante la cuál el tamaño de las empresas incrementó debido a los avances tecnológicos y como ejemplo esta la iniciación de la producción en masa. En cuanto los activos fijos crecieron en importancia, la contabilidad tenía que buscar un lugar para términos como la depreciación o los inventarios, además la base de un negocio estaba en las propiedades y sociedades de

personas, por lo que contabilidad tenía que incluir estas nuevas necesidades.

Desde principios de este siglo, el cambio rápido y la continua complejidad de la economía industrial en el mundo, creó la necesidad de más cambios en la contabilidad. Fusiones, adquisiciones y el crecimiento de corporaciones multinacionales, dieron lugar a un nuevo reporte interno y externo, así como de sistemas de control. Con la expansión de propiedad de las corporaciones modernas, vinieron nuevos procedimientos de auditoría y nuevos organismos se involucraron en promulgar estándares contables como intercambio de acciones, comisiones de regularización, etc.

Finalmente, el dramático incremento de las inversiones extranjeras, el crecimiento del comercio mundial y la formación de grandes regiones económicas como la Comunidad Económica Europea, o la Cuenca del Pacífico, hacen que surjan problemas relativos a las actividades de los negocios. Esta necesidad de información tiene un carácter complejo puesto que incluye una reconciliación continua de prácticas contables entre las diferentes naciones en las que cada multinacional opera, así como enfrentar problemas contables iguales en las transacciones internacionales.

Con el crecimiento del comercio internacional y de las empresas multinacionales, se han intensificado los esfuerzos por obtener una mayor armonización de los principios contables y estándares de auditoría. La organización que probablemente ha tratado de reducir estas diferencias, es la Comisión de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC), la cual fue fundada en Junio de 1973 como resultado del convenio entre los organismos contables de Australia, Canadá, Francia, Alemania, Japón, México, Holanda, el Reino Unido Irlanda y los Estados Unidos. Cerca de 70 países son ahora miembros de la IASC. Los objetivos de la comisión son formular y publicar en el interés público normas de contabilidad para ser observadas en la presentación de los estados financieros y promover su aceptación y observancia

mundial. Trabajar para el mejoramiento y armonización de las reglamentaciones, normas, y procedimientos de contabilidad relativos a la presentación de los estados financieros.

1.5 DIFERENCIAS EN LOS SISTEMAS CONTABLES.

De acuerdo con el enfoque anterior, se puede pensar que el desarrollo contable tuvo un efecto uniforme en los sistemas contables a través del mundo, pero esto no se puede asegurar. A pesar de algunas semejanzas, hay cuando menos tantos sistemas contables como países en el mundo, y ninguno de ellos exactamente igual; la razón de tales diferencias es esencialmente el medio ambiente (mismo que será analizado en el próximo capítulo); los sistemas contables evolucionan y se reflejan de acuerdo al medio ambiente al que sirven.

En algunos países no existe la propiedad privada, en otros no hay virtualmente lo que se llama manufactura. En algunos países ha habido inflación del 200% y 300% por año, en otros no ha habido crecimiento económico significativo en años. Dadas estas diferencias en las condiciones económicas, las diferencias en las prácticas contables no son de sorprender. Justo como las necesidades contables de la pequeña propiedad son diferentes de aquellas que surgen del gigante multinacional, tales necesidades son para el país subdesarrollado aún en etapa agrícola diferente de aquél país altamente industrializado.

Los factores económicos no son las únicas influencias, también cuenta el sistema educacional, legal, político y sociocultural en la necesidad de contabilidad la dirección y rapidez de su desarrollo. Por ejemplo, en países que por su doctrina religiosa no está permitido el cargo de un interés, deben ser elaborados procedimientos contables relacionados con el interés. La manera en cómo afectan los factores ambientales, se describirán con mayor detalle más adelante, por el momento es suficiente tener en cuenta su papel y el hecho de que cada país tiene su propia combinación de factores y su propio sistema contable.

La razón para entender los diferentes sistemas contables nacionales descansa en la creciente internacionalización de las transacciones mundiales, en donde las personas compran, venden, invierten, desinvierten de un país a otro. Si una empresa está considerando garantizar un crédito o adquirir una compañía en otro país, debe ser capaz de estimar el valor de la posición financiera de esa compañía, esto es más fácil decirlo que hacerlo.

Cuando una compañía extranjera ofrece un estado de situación financiera y un estado de pérdidas y ganancias para un análisis, varias situaciones son evidentes. Primero, el lenguaje y la moneda son diferentes; segundo, la terminología es diferente: algunos términos o cuentas no tienen contrapartida en otro lenguaje o sistema contable o simplemente significan conceptos diferentes; tercero, el tipo y cantidad de información revelada es diferente, inclusive la estructura y presentación de los estados financieros puede ser muy distinta. Diferencias en procedimientos tales como reglas de valuación, reconocimiento o realización, redundan a que los estados financieros sean insignificantes a menos que el analista esté familiarizado con el sistema contable del país extranjero.

En México, por ejemplo, se ha desarrollado un método para reconocer los altos efectos de la inflación mientras que en otros países no es necesario que ésta se repercuta en los estados financieros, tal es el caso de Canadá, Estados Unidos y la mayoría de los países que carecen de niveles altos de inflación que generalmente son los países desarrollados.

La presentación de los estados financieros en América por lo general es uniforme en cuanto a su estructura mientras que en los países que pertenecen a la CEE mantienen otro enfoque de disponibilidad de los recursos; éste tema se desarrollará en el capítulo tercero.

En México, Canadá y Estados Unidos existen organizaciones especializadas que intervienen directamente en la elaboración

de principios y reglas contables para obtener uniformidad en la elaboración de la información financiera, mientras que en Europa por lo general, la mayoría de los países hacen su contabilidad en función a las leyes comunitarias y locales.

1.6 RESUMEN DE LAS TRANSACCIONES COMERCIALES: LA INFORMACION FINANCIERA.

La información financiera que genera una empresa es muy amplia y extensa y gran parte de ella se utiliza como herramienta administrativa, más esta información requiere que sea presentada en los estados financieros básicos.

Los estados financieros básicos deben cumplir el objetivo de informar sobre la situación financiera de la empresa en cierta fecha y los resultados de sus operaciones así como los cambios en su situación financiera por el periodo terminado en dicha fecha. De aquí se resume que los estados financieros básicos comprenden el estado de situación financiera, el de pérdidas y ganancias, variaciones en el capital contable y el estado de cambios en la situación financiera en base a efectivo.

El informe anual se compone de dos grandes capítulos: a) el informe financiero y b) el informe de la administración. La información financiera incluye a los estados financieros con sus notas respectivas y el dictamen de los auditores externos. En algunos casos se exige el dictamen del comisario.

El informe anual de la administración contiene narraciones, estadísticas y datos financieros respecto a la estrategia general y políticas de negocio, prospectos de inversión, análisis de segmentos, análisis financieros y otros asuntos considerados relevantes para el público usuario.

La información financiera es elaborada de conformidad con principios de contabilidad nacionales y es obtenida de los sistemas de registro y control de las entidades; es por éso

que los estados financieros deben ser capaces de transmitir información que satisfaga al usuario general de la empresa como los accionistas, acreedores, administración y autoridades fiscales, entre los más importantes.

**CAPITULO SEGUNDO.
EL MEDIO AMBIENTE Y LAS EMPRESAS.**

2.1 FACTORES IMPORTANTES QUE AFECTAN EL SISTEMA CONTABLE.

Primeramente es necesario definir lo que se entiende por medio ambiente y por sistema. "El medio ambiente es el entorno en que se desarrolla una persona, animal o ente con circunstancias culturales, económicas, sociales físicas y químicas que influyen en su desarrollo y actividades, el sistema es entonces, el conjunto de personas, animales o cosas que ordenadamente relacionados entre sí contribuyen a determinado objeto"¹.

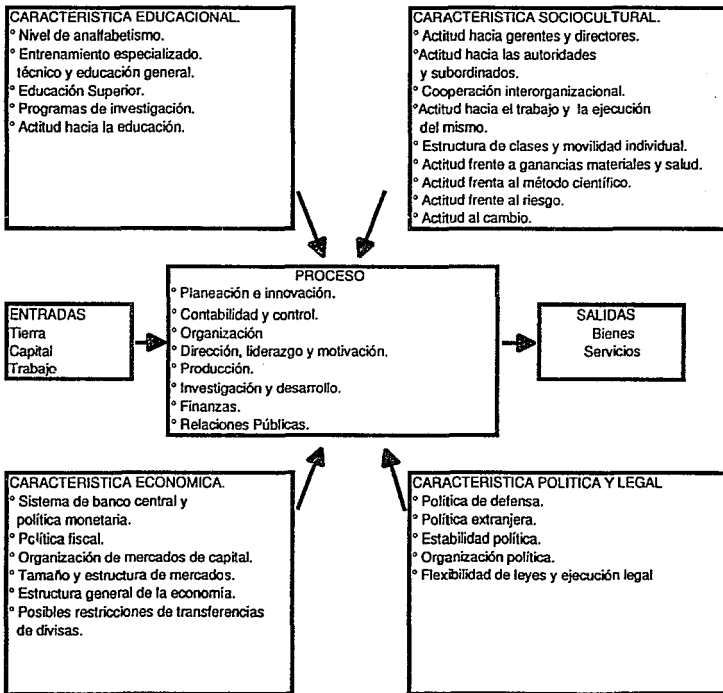
"El medio ambiente de un sistema es lo que está "fuera" de él. Cuando se dice que algo está "fuera" del sistema significa que el sistema no puede hacer nada al respecto a sus características o comportamiento. El sistema, en efecto, integra las cosas y personas que son "constantes" o dadas desde el punto de vista del sistema"²; el medio ambiente no es tan solo algo que está fuera del control del sistema, sino que es algo que determina cómo opera el sistema. Con frecuencia los sistemas fracasan sólo porque la administración ha llegado a creer que algún aspecto del mundo está fuera del sistema y no está sujeto a ningún control.

Los recursos del sistema se encuentran dentro del mismo y pueden definirse como los medios que utiliza el sistema para hacer sus trabajos; típicamente cuando se considera la medición de recursos se hace en términos de dinero, horas-hombre y de equipo; los recursos al contrario del ambiente, son las cosas que el sistema puede cambiar y utilizar para su propio provecho, el sistema puede decidir cuáles de sus hombres deben trabajar en cada actividad y cuáles son los

³ R. Farmer y B. Richman, "International Bussiness : an Operational Theory"

¹ Diccionario Enciclopédico Espasa . Espasa-Calpe S.A.

²Enfoque de Sistemas, C. West Churchman.



Características de los Factores de Richman y Farmer.

límites de tiempo sobre los diversos tipos de actividades.

Dentro de muchos sistemas se hace un análisis muy cuidadoso de los recursos. El tradicional balance general de una empresa es una enumeración de los diversos tipos de recursos que ésta tiene disponibles; especialmente cuando éstos pueden ser convertidos en dinero como edificios, equipos, cuentas por cobrar, efectivo, así como las obligaciones a las que la empresa debe responder. Tanto las gerencias como grupos de consultoría, han concluido que el balance general tradicional no considera muchos recursos importantes de la empresa; no presenta un informe detallado del tipo de personal que la empresa tiene disponible en términos de sus antecedentes educacionales y capacidades personales.

Pero aún existe una objeción más seria al estado de resultados de una organización, este estado muestra cómo se utilizaron los recursos durante un periodo, la gerencia se interesa en aprender de la experiencia, sin embargo, el estado de resultados típico oculta casi toda la información relevante que debe obtenerse si se requiere sacar provecho del pasado de la organización. Las verdaderas lecciones por aprender, son las lecciones sobre oportunidades perdidas, puesto que las oportunidades desperdiciadas indican los casos que deben vigilarse y que nunca se describen en los estados financieros de las organizaciones.

Dado que existe una estrecha relación de los elementos del exterior con las organizaciones, los autores "R. Farmer y B. Richman"³ organizaron las características del medio ambiente en cuatro grupos principales: educacional, sociocultural, legal, político y económico.

Los diversos elementos de estos cuatro grupos explican el cómo las organizaciones operan en un país determinado y en cierto grado hacen posible predecir cómo operarán en una

3 R. Farmer y B. Richman, "International Bussiness : an Operational Theory"

situación dada. Por ejemplo, en países con alto grado de analfabetismo (característica educacional), el negocio debe descansar en una amplia gama de fotodiagramas o métodos audiovisuales para anuncios más que mensajes impresos; igualmente, en un país donde la gente no sea orientada al materialismo (característica sociocultural), el negocio descansará sobre remuneraciones no materiales como nombramientos, prestaciones o seguridad en el trabajo para motivar a los empleados.

Se examinarán algunas características de los factores del medio ambiente que afectan el desempeño contable y su práctica.

2.1.1 FACTORES EDUCACIONALES.

Las características del factor educacional de un país tienen un efecto significativo en las prácticas contables, estas características comprenden:

a) El Grado de Alfabetización: Se refiere al uso de las matemáticas puesto que la contabilidad toma una forma escrita y numérica, tiene un uso poco relativo o significativo en una sociedad que predominantemente es analfabeta; internamente en una organización con personal de esta característica, la planeación contable y control del sería más difícil de usar eficientemente por la habilidad limitada de los empleados para preparar y entender presupuestos y reportes, al mismo tiempo, se requiere que el presupuesto y control sea mayor en países en desarrollo que tienen alto grado de analfabetismo.

b) La Educación General: Hace referencia al porcentaje de personas que han recibido educación formal en los distintos niveles desde elemental, secundaria, preparatoria, universidad, postgrados, maestrías o doctorados. En cuanto mejore el nivel educacional de una población, disminuirán muchos de los problemas contables y serán factibles sistemas contables más sofisticados y extensos.

c) El Entrenamiento Especializado, Técnico y Tendencia en la Educación: La orientación básica del sistema educacional (religioso, laico, vocacional, artístico, liberal, científico, profesional) tiene un papel importante al determinar el sistema contable. Tal vez la relación más obvia es en qué grado las matemáticas son enseñadas para poder procesar y analizar los datos numéricos; así como la extensión en que la contabilidad es enseñada en términos reales en el sistema educacional y cómo ésta influye en las personas que han tenido un entrenamiento para facilitar el

entendimiento de los presupuestos, análisis financieros y auditorías. Esto redundaría en que si la gente en la organización es fatalista -si se cree que lo que tenga que pasar, pasará a pesar de las actividades o esfuerzos-, no se percatará de seguir ningún sistema de planeación, presupuesto y control.

d) Actitud hacia la Educación: El tipo de educación de acuerdo a las necesidades económicas y sociales del país. En la medida en que un país se industrializa, hay mayor número de empresas en cantidad y magnitud, en las cuales se llevan a cabo complejas transacciones (créditos, rentas, intereses mancomunados y usualmente una necesidad de capital externo). Cada situación requiere de contabilidad compleja y de personal que pueda usarla y entenderla. La actitud de las personas hacia la educación es cuestionar si el sistema educacional está generando suficientes recursos humanos para hacer frente a éstas necesidades.

2.1.2 FACTORES CULTURALES.

Las características más importantes de estos factores son:

a) El Conservatismo: Implica que las utilidades netas y los activos no deben sobrestimarse o sobrevaluarse. El conservatismo no significa que el ingreso neto y los activos deben subestimarse, la subestimación de la utilidad y de los activos netos es una práctica tan deplorable como la sobrestimación. El conservatismo en la contabilidad debe basarse en la premisa de que los ingresos no deben registrarse antes de ser obtenidos, y que deben registrarse todas las partidas y gastos. Influye el conservatismo además en un número de principios y prácticas contables; especialmente en la valuación y la determinación de ganancias, por ejemplo, el uso de costos históricos refleja un grado de conservatismo como el principio de Costo de Mercado o el Menor, así como el registro de pasivos contingentes y el uso de gran variedad de reservas especiales.

b) **La Discreción:** Afecta directamente la cantidad de revelación que una empresa desea hacer en su reporte externo: entre mayor sea el nivel de discreción o desconfianza de las personas externas, menor o mayor será el nivel de revelación. La discreción afecta a la auditoría haciéndole más difícil la obtención de soportes necesarios.

c) **La Actitud hacia el Trabajo y la Profesión Contable en sí:** La actitud hacia la empresa, capta actitudes desde la desconfianza hasta la confianza ciega. La desconfianza que generalmente demanda mayor información y un escrutamiento cercano de las operaciones del negocio suele ir mas allá de datos financieros como el trato a los empleados, contribución económica, política y ecológica.

La actitud hacia la contabilidad afecta el "status" de la profesión, el tipo de persona que la practica, y el trabajo que desempeña el contador. En muchos países la contabilidad aún está considerada como una ocupación de bajo nivel, desempeñada por personas que no caben en un trabajo mas importante. Como es de esperarse, los mejores y mas brillantes personajes en éstos países no aspiran a ser contadores; en cambio en otros países, los contadores ocupan un alto y respetado nivel en la sociedad, tienden a dirigir el desarrollo de la teoría contable, procedimientos y prácticas; Alemania, Holanda, Inglaterra y los Estados Unidos son ejemplos representativos.

2.1.3 FACTORES LEGALES Y POLITICOS.

En muchos países la ley, en especial la ley impositiva, es la única razón del porqué existe la contabilidad. En éstos países las reglas y prácticas contables están descritas en leyes; además, las leyes fiscales en todos los países virtualmente especifican procedimientos contables a ser usados en el área fiscal.

a) **El Acceso Legal:** En los países donde las leyes determinan las prácticas contables, sus gobiernos juegan un papel activo

incluso dominante en el sector económico y su profesión contable es relativamente débil. En muchos de estos países no hay distinción entre contabilidad fiscal y financiera, esto trae consigo desventajas, tales como los principios y estándares contables que son impuestos por legisladores quiénes generalmente tienen poco conocimiento de la contabilidad o entrenamiento.

b) El Factor Político: En países socialistas -aún existentes- se requiere de cierta información de compañías sobre su impacto social. Por razones similares, los países en desarrollo pueden necesitar reportes de compañías de el impacto sobre su balanza de pagos y sus operaciones planeadas como una precondition para aprobar la inversión. Los cambios en la dirección política -por ejemplo el cambio de izquierda a derecha-, pueden traer consigo nuevas reglas de contabilidad a través de nuevas leyes o en el último de los casos, en descentralizaciones de propiedades gubernamentales. En este caso el contador determina el valor real de la empresa con el objeto de valorar una justa retribución en la venta.

Continuando con los dos puntos anteriores, se considera necesario describir algunos aspectos que norman legalmente a las empresas, en especial en cuanto a registros se refiere para las empresas transnacionales:

En México, las sociedades extranjeras se regulan por el artículo 250 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, el cual menciona que las mismas al estar legalmente constituidas, tienen personalidad jurídica en la República. Entendiéndose por persona, aquella persona física o moral susceptible de adquirir derechos o contraer obligaciones. Los derechos son la suma de hechos que la reconoce mientras que las obligaciones son todas las cargas y deberes que la ley ordena sean a su cargo.

El cuadro que se muestra a continuación resume los atributos de las personas morales para los efectos del artículo 250 de

la citada ley, a fin que la sociedad pueda acreditar su personalidad jurídica en la República Mexicana.

De acuerdo al artículo 251 de la misma ley, las sociedades extranjeras, sólo podrán ejercer el comercio desde su inscripción en el registro. La inscripción sólo se hará mediante la autorización de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial que será otorgada cuando se cumplan los siguientes requisitos:

I. Comprobar que se han constituido de acuerdo con las leyes del estado del que sean originarias, para lo cual se exhibirá copia auténtica del contrato social y demás documentos relativos a su constitución y un certificado de estar constituidas y autorizadas conforme a las leyes del país de origen expedido por el representante diplomático o consular que en dicho país tenga la República.

II. Que el contrato social y demás documentos constituidos no sean contrarios a los preceptos de orden público establecidos por las leyes mexicanas.

III. Que se establezcan en la República o tengan en ella alguna agencia o sucursal.

Las sociedades extranjeras están obligadas a publicar anualmente un balance general de la negociación dictaminado por un contador público titulado.

Atributos de las Personas Morales.

Atributos de las
Personas Morales:El Nombre, Razón
o Denominación Social:

Se usa para distinguir a las personas unas de otras y para que puedan entrar en relaciones jurídicas con los demás sujetos del derecho.

El Domicilio:

Es aquél en donde han establecido su administración. Son sucursales las que operan en lugares distintos al sitio en donde radica la casa matriz, tendrán su domicilio en esos lugares para el cumplimiento de las obligaciones contraídas por las propias sucursales.

La Nacionalidad:

Es decir, el estado de las personas está regulado por el Art. 5° de la Ley de Nacionalidad y Neutralización en los términos siguientes: Son personas morales de nacionalidad mexicana las que se constituyen conforme a las leyes de la República y tengan en ella su domicilio legal.

El Patrimonio:

Es el conjunto de obligaciones y derechos apreciables en dinero. Se integra por un conjunto de bienes, de derechos así como por las obligaciones y cargas, pero es necesario que éstos derechos y obligaciones sean siempre valorizados en dinero.

2.1.3.1 PROTOCOLIZACION DE DOCUMENTOS PARA LOS EFECTOS DEL ESTABLECIMIENTO DE UNA SUCURSAL DE LA EMPRESA "X" EN MÉXICO.

Recordando que las sociedades extranjeras son aquellas que se han constituido de acuerdo a las leyes de un Estado Extranjero, son nacionales de ese país.

Las sociedades extranjeras legalmente constituidas tienen personalidad jurídica en la República Mexicana.

Una Sociedad extranjera para ejercer el comercio, ya sea estableciéndose en el país o que tengan una agencia o sucursal, deberán llevar a cabo la protocolización de los siguientes documentos:

1. Traducción de los estatutos y cláusulas de Asociación de la Empresa Multinacional.
2. Certificado expedido por notario del país de origen de la sociedad donde conste que ésta se encuentra inscrita en el Registro de Comercio de ese país, el tipo de sociedad de que se trata, y que este establecida e incorporada conforme a la ley del país de origen.
3. Traducción de las constancias relativas a la inscripción de la sociedad en el Registro de Comercio.
4. Traducción certificada y legalizada de los estados financieros a determinada fecha.
5. Copia certificada del acuerdo tomado por la junta de directores de la sociedad relativa al establecimiento de una sucursal de la empresa en los Estados Unidos Mexicanos. El mismo deberá contener la asignación de un capital determinado en calidad de activo, el nombramiento de representantes mexicanos ante tribunales y todo tipo de autoridades con objeto de llevar a efecto la fundación y el registro de la sucursal en México. La designación del representante de la empresa para actuar dentro de territorio nacional ante

tribunales y autoridades; llevar a afecto el ejercicio y explotación de las actividades, para obligar a la empresa respecto a terceros.

6. Certificado del encargado de negocios de la Embajada de México en el extranjero, donde asegure que la empresa es una sociedad organizada y existente de acuerdo con las leyes del país sede de la casa matriz.

La Secretaría de Relaciones Exteriores concede a la sociedad permiso para obtener autorización de la Secretaría de Industria y Comercio para inscribir en el Registro Público de Comercio su escritura constitutiva de acuerdo al la Ley General de Sociedades Mercantiles en su artículo 251.

2.1.3.2 LEY PARA PROMOVER LA INVERSION MEXICANA Y REGULAR LA INVERSION EXTRANJERA.

El objeto de la ley es el promover la inversión mexicana y regular la inversión extranjera para estimular un desarrollo justo y equilibrado y para consolidar la independencia económica del país. La ley establece quiénes son los organismos responsables de la inscripción, registro; así como los trámites a seguir, y los requerimientos que las personas sujetas de la ley deben de cumplir.

El nuevo reglamento fue publicado durante la presidencia del Lic. Carlos Salinas de Gortari, quién de acuerdo a su política económica considera que mediante esta ley se ayuda a reiniciar el proceso de crecimiento en forma estable y sostenida. Esto debe propiciar la inversión productiva que conlleve a la generación de más y mejores empleos. Lograr la recuperación económica que requiere impulsar el esfuerzo de inversión tanto pública como privada nacional y extranjera; utilizar en forma creciente la inversión extranjera para el proceso de modernización complementando el ahorro, generación de empleos, tecnología competitiva y con éstos grandes cambios se propicie la competencia por el acceso a los mercados de comercio mundial. Con este nuevo reglamento, se

busca que en el proceso de modernización y cambio estructural de la economía nacional, se adecúen y simplifiquen los criterios y procedimientos que norman a la inversión extranjera.

Para los fines de esta Ley se considera como Inversión Extranjera la que se realice por:

- 1) Personas morales extranjeras.
 - 2) Personas físicas extranjeras.
 - 3) Unidades económicas extranjeras sin personalidad jurídica
- Y
- 4) Empresas mexicanas en las que participe mayoritariamente capital extranjero o en las que los extranjeros tengan por cualquier titulo la facultad de determinar el manejo de la empresa.

Los principales organismos encargados en la inscripción y registro de las sociedades son: La Secretaría de Comercio y Fomento Industrial (SECOFI), La Comisión Nacional de Inversiones Extranjeras, el Registro Nacional de Inversiones Extranjeras (el que está dividido en tres secciones donde se inscriben según corresponda las personas, sociedades y fideicomisos), la Secretaría de Relaciones Exteriores (SRE).

Los inversionistas extranjeros podrán participar en cualquier proporción en el capital social de empresas, en el acto de su constitución, sin que para tal efecto requieran autorización de la SECOFI, siempre que:

- 1) Efectúen inversiones en activos fijos para llevar a cabo las actividades económicas de la empresa, hasta por el monto que fije periódicamente la SECOFI.
- 2) Que tales inversiones se realicen con recursos financieros provenientes del exterior (ya sea socios, préstamos de personas morales o instituciones de crédito).
- 3) Las sociedades que se constituyan, ubiquen los

establecimientos industriales fuera de las zonas geográficas de mayor concentración industrial, sujetas a crecimiento controlado.

4) Que mantengan un saldo de equilibrio en su balanza de divisas acumulado durante los primeros tres años de operación. Se considerará que las sociedades inician sus operaciones en el momento en que obtengan el primer ingreso por la venta de sus productos o servicios.

5) Las sociedades tienen la obligación además de generar empleos permanentes y establecer programas continuos de entrenamiento, capacitación y desarrollo personal para los trabajadores.

6) Las sociedades que se establezcan deben utilizar tecnologías adecuadas y observar las disposiciones legales expedidas en materia ecológica.

La constitución y modificación de sociedades esta contemplada en el capítulo 5 de esta ley donde a grandes rasgos establece que se requiere permiso de la SRE para la constitución de sociedades. El permiso debe condicionarse a que en la escritura constitutiva se inserte la "clausula de exclusión de extranjeros".

El permiso para constituir sociedades que expida la SRE se otorgará solamente:

1) Cuando la razón o denominación social bajo la que se pretenda constituir la sociedad no exista en ninguna otra y no haya sido reservada previamente por la SRE.

2) Cuando se observan debidamente las disposiciones para la formación de la denominación o razón social establecidas en otras leyes.

No se requiere permiso de la SRE para reformar estatutos sociales, salvo en los siguientes plazos:

1) Para incluir en los estatutos sociales la cláusula de exclusión de extranjeros o eliminar el convenio antes descrito.

2) Para cambiar o modificar la denominación social.

El nombramiento de miembros de nacionalidad extranjera en la administración de las sociedades con inversión extranjera no requiere autorización siempre que su participación no exceda en el capital.

Para obtener y mantener su inscripción las personas físicas o morales extranjeras que establezcan, abran y operen a través de empresas, sucursales y agencias, deberán proporcionar al registro dentro de los cuatro meses siguientes al cierre la información económica, contable-financiera y de balanza de divisas como sigue:

INFORMACION CORPORATIVA

- a) Denominación o razón social, domicilio.
- b) Importe capital social (mínimo, autorizado, suscrito, pagado).
- c) Nombre, nacionalidad domicilio de los accionistas, indicación de las acciones de que son titulares.
- d) Fecha en que la sociedad tuvo o haya debido tener conocimiento de la inversión extranjera.
- e) Declaración si la empresa está operando o inactiva, y fecha de iniciación, suspensión temporal.
- f) Declaración si acciones representativas del capital están inscritas en el Registro Nacional de Valores y si cotizan en bolsa.
- g) Declaración si operan como empresas maquiladas de exportación, industrias exportadoras o de comercio exterior.

INFORMACION ECONOMICA

- a) Establecimientos industriales, comerciales de servicios y de otro tipo con ingresos que tengan abiertos y estén operando.
- b) Campos de actividad económica, indicación del tipo de producto o servicio, fecha de iniciación de actividad, datos complementarios.
- c) Líneas de productos que fabrique, tipo de producto, iniciación de la fabricación, datos complementarios.

INFORMACION
CONTABLE-FINANCIERA

- a) Información contable-financiera y de balanza de divisas, se proporcionarán además los datos que se soliciten en las formas aprobadas. Esta información se proporcionará por ejercicio social y se referirá a la fecha de cierre del mismo.

En cuanto al Código Fiscal de la Federación, se estipula en el artículo 31 que los representantes, sea el nombre con que se les designe; de personas no residentes en el país, con cuya intervención éstas efectúen actividades por las que deban pagarse contribuciones, están obligados a formular y presentar a nombre de sus representadas, las declaraciones, avisos y demás documentos que señalen las disposiciones fiscales.

Las disposiciones fiscales mencionadas en el párrafo anterior, están contenidas en la Ley del Impuesto sobre la Renta (ISR), misma que establece que son sujetos del impuesto sobre la renta los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento; según se menciona en el artículo 1 fracción II de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

En el artículo 2 de la misma Ley se considera establecimiento permanente cualquier lugar de negocios en el que se desarrolle parcial o totalmente actividades empresariales. Se entenderá como establecimiento permanente: las sucursales, agencias, oficinas, fábricas, instalaciones, minas, etc.

Las personas residentes en el extranjero que tengan uno o varios establecimientos en el país acumularán la totalidad de los ingresos atribuibles a dichos establecimientos según se lee en el artículo 15, y continúa diciendo que no se considerará ingreso atribuible a dichos establecimientos permanentes la simple remesa que obtenga de la oficina central de la persona moral o de otro establecimiento de ésta.

Las entidades, de acuerdo a su giro, deben dar cumplimiento a las disposiciones fiscales contenidas en la citada ley del Impuesto sobre la Renta, debido a que no es materia de estudio en el presente seminario, merece ser estudiada en un seminario especializado en materia fiscal.

2.1.4 FACTOR ECONOMICO.

El grado de desarrollo económico y su orientación son dos de los factores económicos más importantes que influyen en la evolución de las prácticas contables. En un nivel de bajo fomento económico existe poca actividad a nivel financiero, fiscal o de contabilidad. En tanto que el nivel de la economía y de las empresas aumente, corresponde un crecimiento en la actividad contable, además, cuando las operaciones y relaciones de las empresas se vuelven más complejas, se desarrollan nuevos procedimientos como contabilidad para consolidaciones, adquisiciones, arrendamientos, transacciones con el extranjero, ganancias y pérdidas, etc.

a) Grado de Participación del Gobierno: La orientación básica del sistema económico concierne el grado de participación del gobierno en el sector económico. En los pocos países comunistas aún existentes, el gobierno es dueño de los medios de producción, toma la mayoría de las decisiones económicas y controla virtualmente todas las operaciones por medio del sistema de planeación centralizado. Estos países tienen un sistema contable altamente estandarizado y uniforme para facilitar al gobierno la función de planeación y control. Existen pocos usuarios de la información financiera aparte del gobierno.

En la economía capitalista predomina la propiedad privada con gran libertad individual en la toma de decisiones y actividad económica, se permite también una diversidad de procedimientos en la técnica contable. Existen más usuarios de la información financiera: auditores, accionistas, acreedores, además de las autoridades gubernamentales. Entre ambos extremos aún existen países socialistas que tienen una considerable pero no total propiedad de los medios de producción por parte del gobierno, y países con propiedad privada pero con algo de planeación central y regulación por el gobierno. Sus sistemas contables y prácticos caen entre los dos sistemas antes mencionados.

b) Política Monetaria y Fiscal: Una característica económica es el tipo de política monetaria y fiscal empleada por el gobierno y su grado de uso, lo que en México está contemplado en el Plan Nacional de Desarrollo emitidas cada sexenio entre otros proyectos. Por ejemplo, para estimular la actividad económica, muchos países han creado sistemas de política fiscal crediticia, así como han impulsado la inversión y acumulación de grandes reservas.

c) Fuentes de los Fondos Económicos: Si la mayor parte de los fondos proviene de préstamos bancarios, intermediarios financieros, los principios y estándares deberán ser mas conservadores y estarán basados en los requerimientos y preferencias del acreedor. Por otro lado, si los fondos provienen de valores negociables, tales como acciones, entonces el sistema contable será orientado de manera similar e incluirá información importante para el inversionista el como detallar la ganancia por acción y una mayor revelación hacia el público inversionista. En países donde existen organizaciones formales de mercado de valores, son evidentes los estándares y procedimientos orientados a las necesidades del público inversionista.

Una empresa basada en la política de otorgar una información financiera enfocada hacia los acreedores y que desea vender valores en un país cuya tendencia es enfocada hacia el público inversionista; sufre una desubicación en la cantidad de revelación de estados financieros. En Alemania y Japón por ejemplo, los bancos son los principales inversionistas de las compañías. En tales países se requiere de menos reportes financieros para el público y tampoco se requiere mayor revelación, puesto que los bancos son los inversionistas principales que ya cuentan con toda la información de las compañías por su relación de crédito con ellas.

d) Grado de Actividad Internacional: Cuanto mayor es el importe del comercio internacional, mayor será la necesidad de prácticas contables relativas a transacciones con el extranjero y su transformación en los estados financieros. El

número y tamaño de las empresas trasnacionales está directamente relacionado al desarrollo de reglas contables para la conciliación de subsidiarias, transferencia internacional de precios y en materia fiscal y la tasa impositiva para los ingresos provenientes del extranjero. Como ejemplo los Estados Unidos, que es el país con mas ejercicio del comercio internacional y con mayor inversión extranjera. Como resultado de ésto, el procedimiento contable de los Estados Unidos esta compuesto por prácticas altamente elaboradas así como de requerimientos de contabilidad para intercambios con el extranjero, ganancias y pérdidas, consolidación global, transferencia de precios, etc. Por otro lado, Afganistán tiene muy poco o casi nulo comercio internacional e inversiones, no tiene multinacionales, y por lo mismo ninguna contabilidad para el comercio internacional.

e) Inflación: Tiene una influencia importante en las prácticas contables en cada país. Aunque la inflación parece ser un fenómeno mundial, su severidad varía de un sólo dígito a tres dígitos inclusive hasta cuatro dígitos en los niveles anuales, generalmente conocido como hiperinflación. Particularmente, en los países hiperinflacionarios el efecto acumulativo sobre un número de años puede repercutir en toda la información haciéndola carecer de sentido a menos que sea ajustada adecuadamente. Basta con decir que países como Estados Unidos y Alemania, con relativos bajos niveles de inflación, han sido más lentos en desarrollar contabilidad para considerar la inflación que en los países inflacionarios como Brasil, Argentina y Chile. Sobre la inflación se hará un análisis en el tema 2.2.

f) Relaciones con otros países: Otro factor económico que merece ser mencionado es la relación de un país con los demás. Históricamente una de ellas se efectuó en la época del colonialismo. Las colonias adoptaron o fueron forzadas a adoptar el sistema contable del país colonizador aunque no siempre resultara ser el apropiado para el desarrollo de la colonia. Los sistemas contables en las colonias británicas, influenciados significativamente por la contabilidad inglesa

fueron adoptados y aún continúan vigentes como en Estados Unidos, Jamaica, Canadá y Bahamas; lo mismo puede decirse de las colonias francesas y españolas.

Una segunda y mas valiosa relación es la formación de grupos regionales económicos como la Comunidad Económica Europea (CEE) la Cuenca del Pacífico, el Pacto Andino, el Mercado Común Centroamericano, el Tratado de Libre Comercio entre México, Estados Unidos y Canadá, entre otros.

Estos grupos se mueven hacia la total integración de su sistema económico y político y a su vez reconocen la necesidad de integrar sus sistemas contables. Sin embargo, la formación de grupos económicos puede afectar significativamente el desarrollo de la contabilidad y las prácticas de armonización requieren que los países involucrados modifiquen su modo histórico de contabilizar.

De todos los factores analizados con anterioridad, se puede concluir que las características de los factores económicos son los que más influyen en las prácticas contables de un país, deben evaluarse al hacer un estudio sobre el establecimiento de una sucursal en el extranjero. El desarrollo económico afecta las actitudes socioculturales, trae cambios en los objetivos legales, políticos y educacionales. Es importante que se evalúen estos factores a fondo, puesto que al examinar tres de las economías predominantes en el mundo, como Estados Unidos, Alemania y Japón, se observa que existen diferencias considerables en su contabilidad a pesar de sus grandes similitudes en cuanto a su sofisticación y estructura económica.

2.2 LA INFLACION.

La inflación es un foco de atención en todo el mundo, tanto para economistas como para los que establecen la política fiscal y monetaria de los gobiernos, aún los contadores actúan al respecto.

La inflación está definida desde el punto de vista económico como el incremento en los precios de los bienes en términos de dinero; esto implica que los precios se eleven en razón distinta a los cambios en la naturaleza del producto, avances tecnológicos, etc.. Esto es que el abastecimiento de dinero se incrementa en relación al exceso de abastecimiento de bienes y servicios en el mercado. La escasez de divisas fue de tal magnitud en nuestro país, que ocasionó una serie de devaluaciones que fueron la principal causa de la inflación en los últimos años. Las finanzas públicas entraron en una severa crisis, los salarios y la inversión privada se contrajeron y la economía en general se estancó. Aunque están técnicamente incorrectos, muchas personas tienden a ver la inflación como un incremento sufrido en el índice de precios de un periodo al siguiente. Debido a actitudes muy distantes de país a país, será más preciso decir que la inflación ocurre cuando el índice de precios se elevan arriba de un nivel tolerable. Por ejemplo, un incremento en los precios de consumo de un 100% en un año, sería percibido de manera distinta en los Estados Unidos, donde el aumento en el índice de precios al consumidor en 1983 era entre 4% y 5%, mientras que en Argentina los precios se incrementaron 430% durante el mismo periodo. Muchos países (ejemplos en siguiente cuadro) expresan la inflación como el cambio trimestral o anual en el índice de precios al consumidor, lo que esta basado en una canasta de bienes de consumo básico.

El índice de precios y el producto interno bruto son también usados en otros países como factores que ayudan a percibir el comportamiento de la inflación. El siguiente cuadro muestra los porcentajes de inflación más significativos en el mundo para propósitos de comparación.

Índice de Precios al Consumidor de 1980 a 1991.

	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991
Mundial	15.5	14.6	12.9	13.2	10.9	10.3	7.4	9.3	13.1	16.8	21.4	11.6 (c)
Países industriales	11.6	10.1	7.6	5.3	4.7	4	2.3	2.9	3.3	4.3	5	3.5 (d)
Países en desarrollo no petroleros.	32.5	33.1	37.1	49.4	43.9	47.2	33.5	42.2	69.6	97.1	147.6	58 (c)
Argentina ^o	100.8	104.5	164.8	343.8	626.7	672.1	90.6	131.3	343	3079.8	2314	102.4 (b)
Brasil ^o	82.8	105.6	97.8	142.1	197	226.9	145.2	229.7	682.3	287	2937.8	493.8 (d)
Canadá	10.2	12.5	10.8	5.8	4.3	4	4.2	4.4	4	5	4.8	3.8 (d)
Chile ^o	35.1	19.7	9.9	27.3	19.9	30.7	19.5	19.9	14.7	17	26	18.7 (d)
Francia	13.3	13.4	11.8	9.6	7.4	5.8	2.5	3.3	2.7	3.5	3.4	3.1 (d)
Japón	7.7	4.9	2.7	1.9	2.3	2	0.6	—	0.7	2.3	3.1	2.7 (d)
México	26.4	27.9	58.9	101.8	65.5	57.7	86.2	131.8	114.2	20	26.7	18.8 (d)
Reino Unido	18	11.9	8.6	4.3	5	6.1	3.4	4.1	4.9	7.8	9.5	4.7 (a)
Estados Unidos	13.5	10.3	6.2	3.2	4.3	3.6	1.9	3.7	4	4.8	5.4	3.1 (d)
Alemania Occidental	5.4	6.3	5.3	3.3	2.4	2.2	-0.1	0.2	1.3	2.8	2.7	4.2 (d)

^o Porcentaje redondeado cuando la inflación es del 100% o más.

FUENTE: Fondo Monetario Internacional.

Datos de 1990 tomados de Estadísticas Financieras Internacionales Anuario 1991.

Datos de 1991 tomados de Estadísticas Financieras Internacionales del mes de Marzo de 1992. Vol. XLV No.3

(a) Datos Agosto 1991.

(b) Datos Octubre 1991.

(c) Datos Noviembre 1991.

(d) Datos Diciembre 1991.

2.2.1 CAUSAS DE LA INFLACION.

Todas las economías capitalistas utilizan el dinero como equivalente general de bienes y servicios, por lo que el dinero es fundamental para la circulación de mercancías. Sin embargo, la presencia del dinero ocasiona una serie de problemas, uno de los cuales es la inflación que puede tener muchas causas tanto internas como externas.

Las principales causas internas son:

1. Emisión excesiva de papel moneda en relación con las necesidades de circulación de mercancías y servicios.
2. Oferta insuficiente de productos agropecuarios en relación con la demanda.
3. Oferta insuficiente de mercancías industrializadas en relación con la demanda.
4. Excesivo afán de lucro de los capitalistas industriales.
5. Excesivo afán de lucro de los capitalistas comerciales.
6. La especulación y acaparamiento de mercancías.
7. La espiral precios-salarios.
8. Altas tasas de interés bancario que encarecen el crédito.
9. Desequilibrada canalización de crédito bancario que no ayuda a las inversiones productivas, estimulando las tan perjudiciales actividades especulativas.
10. La devaluación.
11. La inflación misma (no hay que olvidar que la inflación es un proceso) por las manifestaciones psicológicas de la gente.

Las causas externas más comunes son:

1. Importación excesiva de mercancías a precios altos.
2. Afluencia excesiva de capitales externos, sea en forma de créditos o de inversiones.
3. Exportación excesiva de ciertos productos que incrementan la entrada de divisas al país y por lo mismo aumenta la cantidad de dinero en circulación.
4. Especulación y acaparamiento a nivel mundial de mercancías básicas sobre todo productos alimenticios y petróleo.

2.2.2 IMPACTO DE LA INFLACION EN LAS EMPRESAS.

La inflación afecta tanto el estado de situación financiera como el estado de pérdidas y ganancias. En el estado de situación financiera, los activos financieros como el efectivo, pierden valor durante la inflación porque su poder de compra disminuye. Si una compañía mantiene su efectivo durante un periodo donde la inflación aumenta un 10%, éste efectivo compra menos al final del periodo que al principio. Por el otro lado, mantener pasivos financieros como cuentas por pagar, el negocio se beneficia puesto que estaría pagando sus obligaciones a un precio mas barato. La otra situación es que las obligaciones financieras a corto y a largo plazo, traen consigo intereses muy altos en periodos inflacionarios.

El efecto de la inflación en los activos no monetarios es reflejada en el estado de pérdidas y ganancias, y en el estado de situación financiera de la empresa. Durante un periodo de elevación de precios, el reemplazo del inventario y los activos no circulantes es excesivamente caro. Esto podría significar utilidades más altas porque las ventas a precios corrientes son valuadas a costos de compra con meses de anterioridad y la depreciación es de activos que se compraron años atrás. Los efectos fiscales son obvios, al incrementarse las ganancias, aumenta la obligación fiscal de la empresa, causando mas adelante un egreso de efectivo.

Mucho se ha dicho que los analistas de estados financieros e inversionistas no pueden hacer una decisión sabia sin entender el impacto de la inflación.

2.2.2.1 LINEAMIENTO INTERNACIONAL PARA EL TRATAMIENTO DE LA INFLACION.

El mecanismo para el manejo de la inflación a nivel internacional está contenido en la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) No. 15. Da la pauta para el tratamiento de la información que refleja los efectos de los precios cambiantes en lo que se refiere a las medidas para determinar

los resultados de operación y la situación financiera de una empresa.

A continuación se detallará las partes principales de su contenido. En la mayoría de los países dicha información se incluye como un complemento a los estados financieros y no forma parte integral de los mismos. Este pronunciamiento no se aplica a las políticas contables y de información que deben ser aplicadas por una empresa al preparar sus estados financieros básicos, salvo que dichos estados estén preparados sobre una base que muestre los efectos de los precios cambiantes. Se aplica a las empresas que por el nivel de sus ingresos, utilidades, activos o número de empleados juegan un papel importante en el ambiente económico en que operan. Si se presentan tanto estados financieros de la casa matriz como consolidados, la información requerida por esta norma debe presentarse sobre la base de información consolidada.

La información no tiene que presentarse para una subsidiaria o sucursal que opera en el mismo país en que la casa matriz tiene su domicilio, siempre que la información presentada sea sobre la misma base de la casa matriz. En el caso de subsidiarias o sucursales que estén en un país que no sea el mismo de la casa matriz, sólo resulta necesario presentar la información especificada si es práctica aceptada en dicho país, que las empresas presenten información de esta naturaleza si tiene una importancia económica.

Con el tiempo los precios sufren cambios como consecuencia de las condiciones específicas antes descritas; como los cambios en la oferta y la demanda, y los cambios tecnológicos que pueden originar un aumento o una reducción en los precios individuales y en forma independiente. Además existen condiciones generales que pueden repercutir en un cambio general de precios y por consiguiente en el poder adquisitivo de la moneda. En la mayoría de los países los estados financieros se preparan sobre la base contable a costos históricos sin tomar en consideración ni los cambios en el

nivel general de precios, ni los cambios en los precios específicos de los activos que son propiedad de la empresa, salvo por la posible revaluación de propiedad, planta y equipo o la de inventarios y otros activos circulantes reducidos a su valor neto de realización, situación que en la actualidad a nivel mundial ha cambiado de manera general.

Existen diferentes formas de preparar la información financiera que responda a los efectos de los precios cambiantes. Una forma es presentar la información financiera desde el punto de vista del poder adquisitivo general; otra es mostrar la información a costos actuales en lugar de costos históricos, reconociendo los cambios en los precios específicos de activos. Existe una tercera forma que combina las características de ambos métodos.

Hay dos enfoques para la determinación de la utilidad. En uno la utilidad se reconoce después de mantener el poder adquisitivo del capital contable de la empresa; y en otro, la utilidad se reconoce después de mantener su capacidad operativa de la empresa y puede o no incluir un ajuste al nivel general de precios.

a) Enfoque del poder Adquisitivo General:

El enfoque del poder adquisitivo general implica la reexpresión de todas o algunas de las partidas en los estados financieros para reflejar cambios en el nivel general de precios. Se hace hincapié en el hecho de que las reexpresiones basadas en el poder adquisitivo general modifican la unidad de contabilización correspondientes, sin cambiar las bases fundamentales de medición. Bajo este enfoque, las utilidades normalmente reflejan los efectos (utilizando un índice apropiado) de los cambios en el nivel general de precios sobre la depreciación, costo de ventas y partidas monetarias netas, y se revelan después de mantener el poder adquisitivo general del capital contable.

b) Enfoque de costos actuales.

Por lo general, como medida básica se usa el costo de reposición; sin embargo, si el costo de reposición resulta mayor que el valor neto de realización o el valor actual como base de medida, se utiliza el valor neto de realización o el valor actual, el que resulte mayor.

Por lo general, el costo de reposición de un activo específico se deriva del costo actual de adquisición de un activo similar, nuevo o usado o de una capacidad productiva o de un potencial de servicio equivalente. El valor neto de realización normalmente representa el precio de venta actual neto del activo. El valor actual representa una estimación actual de los ingresos netos futuros atribuibles al activo, debidamente descontados.

Con frecuencia se utilizan índices de precios específicos para determinar el costo actual de artículos, sobre todo si no han habido operaciones recientes y si no existen listas de precios o no resulta práctico utilizar dichas listas.

Los diferentes métodos utilizados para reflejar los precios cambiantes algunas veces se usan para proporcionar información financiera, ya sea a nivel de estados básicos o como información complementaria. Sin embargo, aún no existe un acuerdo común al respecto a nivel internacional. Consecuentemente, la Comisión de Normas Internacionales de Contabilidad estima que se necesita adquirir mayor experiencia antes de considerar el requerir que las empresas elaboren estados financieros básicos observando un sistema uniforme e integral para reflejar los precios cambiantes. Mientras tanto, resulta útil si las empresas que presentan estados financieros básicos de acuerdo con el método de costos históricos, proporcionaran información complementaria para reflejar los efectos de los precios cambiantes.

2.2.2.2 LINEAMIENTO PARA EL TRATAMIENTO DE LA INFLACION EN MÉXICO.

Mucho se ha escrito y hablado en México sobre uno de los problemas económicos más graves que se ha padecido: La Inflación. Este fenómeno ha afectado grandemente a las empresas, obligándolas a tomar una serie de medidas para neutralizar sus efectos en la distorsión de las cifras en los estados financieros. La Norma Internacional No. 15 anteriormente descrita marca los lineamientos en el tratamiento de la inflación en la información financiera.

En México, a finales de 1979, la Comisión de Principios de Contabilidad emitió el boletín B-7: Revelación de los Efectos de la Inflación en la Información Financiera. Este documento no pretendía dar una solución ideal a un problema tan complejo, sino ofrecer un enfoque práctico que sirviera de respuesta a la necesidad urgente de establecer lineamientos que permitieran incrementar el grado de significación en la información financiera contenida en los estados financieros.

El boletín B-7 fue concebido como parte original de un "proceso evolutivo y experimental". En 1980, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos lo difundió en todo el país, explicando su contenido y aplicación.

Durante 1981 se llevó a cabo una encuesta tendiente a reunir las experiencias y puntos de vista de las diversas personas involucradas en la preparación y uso de la información financiera, en cuanto a la aplicación de los lineamientos establecidos por el B-7. En las conclusiones se establecieron las siguientes prioridades:

- La conveniencia que el boletín estableciera un solo método para determinar cifras actualizadas.
- integración y reconocimiento del costo financiero real, lo que implica la incorporación del efecto por posición monetaria en el estado de resultados.
- Conveniencia de reconocer la información relativa a efectos

de la inflación en los estados financieros básicos.

Es conveniente recordar que las circunstancias que imperaron durante algún tiempo en el entorno económico, eran diferentes a las existentes cuando surgió el boletín B-7. La inflación además de que se prolongó en el tiempo, incrementó su intensidad; ésto hizo que la información financiera sea una herramienta útil para el usuario.

Consciente del problema, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, a través de su Comisión de Principios de Contabilidad, realizó una serie de estudios sobre el efecto de la inflación en la información financiera, los cuales permitieron la emisión del boletín B-10: "Reconocimiento de los Efectos de la Inflación en la Información Financiera", (Junio 1983).

La inflación ha demostrado no ser fácil de manejar, el B-10 proporciona una técnica que requiere mucho estudio para su comprensión y mejora. Su principal contribución es la de hacer conciencia en los ejecutivos de las empresas del efecto de la inflación, y cómo afecta en sus decisiones.

La contabilidad hasta los setentas estuvo basada sobre el principio de la estabilidad monetaria, la unidad de medida era la moneda (pesos), la cual tenía pequeñas variaciones en función a su capacidad de compra; sin embargo, en la actualidad ésto se ha distorsionado pues la inflación que hemos padecido ha roto este principio, obligándonos a actuar en consecuencia.

Los métodos que han destacado para manejar el fenómeno inflacionario son:

- a) Método de ajustes por cambios en los niveles generales de precios.
- b) Contabilidad por valores de reemplazo o costos de reposición.

El primero de ellos, modifica la unidad de medida cambiándola por "pesos de poder de compra", es decir, en lugar de hablar de los pesos como unidades fiduciarias, habla del poder de compra equivalente de los mismos. El segundo busca reemplazar los valores en que están valuadas las inversiones no monetarias por sus valores de reemplazo o actuales, tomando en cuenta para ello el uso y la capacidad de servicio del bien.

En el boletín B-7 se recogían ambos métodos, con algunas modificaciones importantes en cuanto a su teoría. Este documento se considera el antecedente inmediato del B-10. Su principal variación consiste en que el B-7 se cuantificaba y presentaba el efecto de la inflación en notas complementarias a los estados financieros, es decir, como el nombre del boletín indica, se "revelaba" el efecto de la inflación en tanto que en el B-10 se reconoce e incorpora su efecto en los estados financieros básicos.

En el B-10 se observó que, debido a la aplicación indiscriminada de la paridad de mercado para valuar los activos y pasivos en moneda extranjera y determinar los resultados derivados de operaciones efectuadas entre divisas, causaba una estimación inadecuada de las contingencias de los riesgos cambiarios. La comisión consideró a la paridad técnica o de equilibrio como el recurso alternativo de la paridad de mercado y con el fin de enfrentar gastos contra ingresos adecuadamente, se debía hacer un ajuste en las partidas monetarias en moneda extranjera por la diferencia de la paridad de mercado y la técnica, cuando ésta sea mayor.

El propósito esencial de la norma fue lograr que las empresas que se endeudaran en moneda extranjera provisionaran sistemáticamente su posición monetaria corta respecto del conjunto de divisas, cuando ésta sea superior a la de mercado y sólo en aquellas empresas que tuvieran una posición monetaria corta en divisas.

Han surgido varias adecuaciones cuyo objetivo ha sido el

presentar las cifras al cierre del ejercicio. En la cuarta adecuación se menciona que desde la emisión del B-10 no fue necesario aplicar el concepto de paridad técnica. Resurgió la validez de éste concepto para la solución del problema del tratamiento de la contingencia del riesgo cambiario.

A principios de 1991, la Comisión recomendó diferir la obligación de aplicar la paridad técnica mientras evaluara sus implicaciones nuevamente. En la evaluación, la Comisión definió a la paridad técnica como un indicador de competitividad comercial más que como un indicador de riesgo cambiario; y no se encontró un método para cuantificar razonablemente la contingencia por el riesgo cambiario de manera general en todas las empresas. Por lo tanto, se eliminó el reconocer un gasto y un pasivo por riesgo cambiario de acuerdo a la metodología de la paridad técnica.

CAPITULO TERCERO.

INFLUENCIA DE LAS PRACTICAS CONTABLES EN LAS POLITICAS CONTABLES Y ADMINISTRATIVAS EN LAS SUCURSALES.

3.1 CLASIFICACION DE LAS PRACTICAS CONTABLES.

Los sistemas contables se han visto afectados principalmente por el desarrollo del comercio y por los múltiples factores analizados en el capítulo anterior. Debido a ésta interrelación activa, los autores R.D. Nair Y W.F. Frank decidieron clasificar las prácticas contables de acuerdo al impacto en su revelación y cuantificación de acuerdo a la siguiente tabla:

M O D E L O *

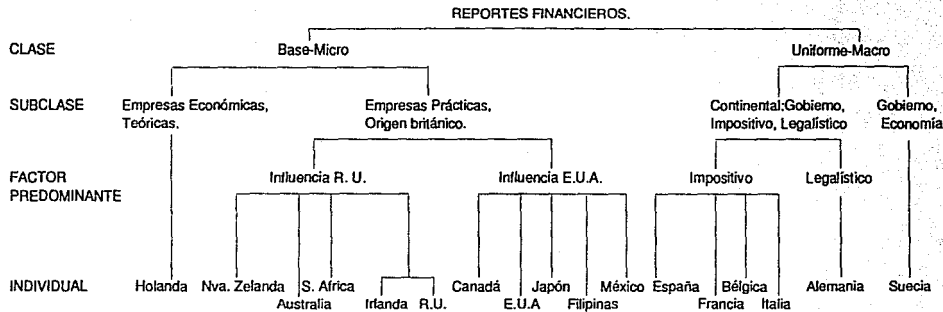
MANCOMUNIDAD BRITANICA	LATINOAMERICANO	EUROPEO	ESTADOS UNIDOS
Australia	Argentina	Bélgica	Canadá
Bahamas	Bolivia	Francia	Japón
Irlanda	Brasil	Alemania	México
Fidji	Chile	Italia	Panamá
Jamaica	Colombia	España	Filipinas
Kenia	Etiopía	Suecia	Estados Unidos
Holanda	India	Suiza	
Nueva Zelanda	Paraguay	Venezuela	
Pakistán	Perú		
Singapur	Uruguay		
Sudáfrica			
Rodesia			
Trinidad y Tobago			
Reino Unido			

*FUENTE: R.D. Nair & W.F. Frank, "The Impact of Disclosure and Measurement Practices in International Accounting Classifications" Accounting Review, July 1988, p.432.

Existe una segunda clasificación hecha por Christopher W. Y Robert H. que está basada en la elaboración y preparación de la información financiera y es como se muestra en el siguiente cuadro:

ESTIMADOS
 SALA DE LA BIBLIOTECA
 NO DEBE

CLASIFICACION DE ACUERDO A LA ELABORACION Y PREPARACION DE LOS REPORTES FINANCIEROS.



FUENTE: Christopher W. Nobes & Robert H. Parker, Comparative international Accounting, Homewood, 111 R.D. Irwin, 1988, P.213

Después de observar los dos cuadros anteriores, se puede identificar que el problema es lograr la armonía entre las normas de contabilidad y las de presentación de informes de naciones distintas en un marco de globalización. Las características propias de las naciones de índole económico, cultural y jurídico pueden entorpecer dicha armonía.

El desarrollo de las economías de mercado acompañado de un crecido número de sociedades privadas, e intensa actividad en sus mercados de valores, determinan una diferencia importante en la calidad de la información de las entidades. Desde este punto de vista se pueden clasificar las naciones en:

- a) países desarrollados,
- b) países en desarrollo y
- c) países en transición.

a) Los países desarrollados como Estados Unidos, Reino Unido, Francia, Alemania, Australia, Nueva Zelanda y Japón, entre otros; tienen alta calidad en la información de sus entidades. Sin embargo, se presentan algunas diferencias debido a razones de cultura y/o jurídicas. La armonía contable y de presentación de informes entre estas naciones no representa un problema grave, ya que sus estructuras económicas propias y la competencia han provocado sistemas eficientes de información.

b) La calidad de la información en los países en desarrollo es menor y cada uno de ellos representa un problema particular. En los países africanos para alcanzar un grado aceptable en la armonía contable y de informes se debe superar un crudo subdesarrollo económico, elevar sus patrones de cultura general, establecer tecnología contable en todos los niveles, fomentar las agrupaciones profesionales y establecer un sistema de implantación de normas de acuerdo a sus sistemas jurídicos. En resumen, los países africanos tienen problemas de desarrollo económico, cultural, tecnológico y jurídico.

Los países latinoamericanos tienen problemas políticos que no les han permitido establecer sistemas económicos de mercados verdaderos. Cuentan con gobiernos que monopolizan muchas actividades comerciales que deberían estar en manos de particulares que puedan fomentar su eficiencia. No obstante, cuentan con fundamentos culturales; existen escuelas y universidades en buen número que tienen la licenciatura para contador público así como maestrías y doctorados en áreas específicas y escuelas para contadores de nivel medio y bajo. Algunos países centro y sudamericanos tienen su propia normatividad contable, otros siguen las normas de contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, y unos más, han adoptado las normas del Comité Internacional de Estándares Contables (IASC) como propias. Son notables los avances culturales en asuntos de negocios y contabilidad en México, Brasil y Argentina. En general el problema latinoamericano en cuanto a la armonía contable y de informes se ubica principalmente en problemas político- económicos y es mucho menor en los patrones culturales.

c) Los países con economías de planeación centralizada que han decidido convertirse en economías de mercado o que pretenden participar de alguna manera en la globalización económica tienen graves problemas. El problema más importante es el político-económico relacionado con la conversión a sistemas de mercado y capital, puesto que además del apoyo popular requieren el establecimiento de precios, de mercados de valores, aceptación de su moneda por otros países, y cambios importantes en sus sistemas jurídicos. En cuanto a prácticas de contabilidad financiera y de informes, éstas son desconocidas pues sus sistemas contables se limitan a las cuentas que deben llevarse para facilitar el control y la inspección burocrática. En este sentido no se ha vivido el problema de la determinación correcta de las utilidades. Su patrimonio en cuanto a principios de contabilidad generalmente aceptados es de cero, empero, sus ventajas culturales generales pueden ser una ayuda importante para establecer el conocimiento de la contabilidad financiera en las universidades, y es de estimarse que la formación de

contadores de medio y bajo niveles no representaría mayor problema. No obstante debe promoverse también una cultura general y de negocios al estilo de las economías de mercado para que el público en general pueda entender el significado de las informaciones de las entidades. Algunas de las naciones que se encuentran en estas circunstancias son: La Comunidad de los Estados Independientes, la nación Checa y Eslovaca, Hungría, Polonia.

Con las anteriores clasificaciones se hará en el siguiente tema una descripción de el proceso del establecimiento de los principios contables en los Estados Unidos y la Comunidad Económica Europea, cuyas relaciones son de especial interés para México.

3.1.1 COMENTARIOS A LOS ORGANISMOS CONTABLES.

Las organizaciones de contadores públicos nacionales son los elementos de mayor influencia en las normas de contabilidad financiera y de presentación de informes. Su actividad para estos efectos puede dividirse en dos partes: una, la que dirige los aspectos de elaboración de las normas, y otra en su calidad de asesor y auditor de las entidades, es decir, en su actividad profesional; ya sea que los cuerpos colegiados emitan las normas contables, o que sean emitidas a través de los gobiernos.

Por lo que se refiere a las actividades profesionales, los cuerpos colegiados son una garantía para la prestación de servicios de manera excelente. Generalmente las organizaciones de contadores públicos exigen a sus miembros título profesional emitido por escuelas o universidades reconocidas y un entrenamiento bajo la supervisión de otros contadores. El colegio o instituto profesional emite disposiciones fundamentales que son obligatorias para todos los asociados en asuntos de: ética profesional, normas de contabilidad, normas de auditoría y educación continua.

En 1972 se llevó a cabo el Congreso Internacional de Contadores en Sidney, Australia, en donde se organizó el Comité de Coordinación Internacional para la Profesión Contable (International Coordination Committee for the Accounting Profession ICCAP). El propósito de este comité era establecer las bases para la creación futura de más organizaciones formales que ayudaran al logro de objetivos en cuanto a la armonización contable.

Fué después, en 1973, cuando se estableció el Comité Internacional de Estándares Contables (IASC, cuyas funciones fueron descritas en el tema 1.4) y la Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountants IFAC) en el Congreso Internacional de Munich en 1977. La Federación Internacional está integrada por representantes de organizaciones contables de más de 60 países y esta organizada en 6 comités principales: Educación, Ética, Prácticas Internacionales de Auditoría, Contabilidad Gerencial, Planeación y Grupo Consultor para Organizaciones Regionales. Los primeros tres comités son los directamente involucrados en las actividades relacionadas con el área de auditoría.

Estados Unidos, Canadá, México, Australia, Nueva Zelanda entre otras naciones, tienen marcos de normas profesionales, principalmente, las cuales son apoyadas directamente por leyes mercantiles en general o respecto al mercado de valores.

En Estados Unidos existen dos organizaciones predominantes en la determinación de principios contables y de auditoría: "Financial Accounting Standards Board" (FASB) y "American Institute of Certified Public Accountants" (AICPA). En México el Instituto Mexicano de Contadores Públicos a través de la Comisión de Normas y Principios de Contabilidad y la Comisión de Normas de Auditoría realizan dichas actividades.

Para desarrollar los principios se forman los comités quienes boletinan la exposición de motivos de cambios o

nuevas prácticas contables a las comunidades contables, financieras y empresariales y si éstos son aceptados (generalmente aceptados) se convierten en principios, éstos son tomados en cuenta por los auditores quiénes al emitir su opinión en los dictámenes, expresan si la información presentada fué hecha de acuerdo a los principios contables.

En los Estados Unidos la profesión contable juega un papel muy importante para establecer los estándares contables y ésto no significa que otros grupos y organizaciones no sean importantes. Los principios y procedimientos fiscales son desarrollados y establecidos por el Congreso a través de diversas leyes impositivas, lo que en México se rige por la Ley del Impuesto Sobre La Renta decretada por el H. Congreso de los Estados Unidos Mexicanos.

Debido a las relaciones comerciales -en el caso de México y Canadá, por cercanía geográfica- con los Estados Unidos, se hace notorio que existe una similitud en las prácticas contables y de auditoría, mismas que están contenidas en forma comparativa en el libro "Norma de Contabilidad Financiera Comparada" de Javier Cocina Martínez e Irma Terrón González editada por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.; por lo que se considera sería de mayor interés hablar sobre algunos aspectos al respecto que se llevan a cabo en la CEE.

3.1.2 COMENTARIOS SOBRE LA CUARTA Y SEPTIMA DIRECTRICES DE LA COMUNIDAD ECONOMICA EUROPEA.

La Comunidad Económica Europea (CEE) se ha movilizado hacia la total integración económica y política de los países miembros de acuerdo a un calendario planeado.

La CEE esta también involucrada en el proceso de armonización de la contabilidad internacional, ha publicado una serie de directrices que establecen los procedimientos contables que se deben cumplir; tales directrices deben ser incorporadas a las leyes de cada país miembro con el fin de obtener una

homogeneidad en la elaboración de la información financiera. De esa manera algunos países con normatividad profesional se vieron obligados a cambiar a un marco normativo mayormente jurídico. Otras regiones, por virtud de su derecho positivo, ya incluían en sus leyes las normas contables: España, Francia y Alemania son ejemplos. La intervención de los gobiernos en la normatividad contable, para el caso de la CEE, resulta atinada para lograr con mayor rapidez la armonización. No obstante, ya se observan pasos muy definidos para fomentar los grupos de contadores y conceder el espacio profesional que les corresponde dentro de las normas.

El resumen de las directrices que se muestra en la siguiente tabla son las que se consideran de mayor importancia en cuanto a la estructura de los estados financieros¹ por existir diferencia con respecto a la presentación de estados financieros en México.

Directriz	Contenido	Ámbito de Aplicación	Fecha de Promulgación	Ejercicios a partir de:
4ª Normativa para Balances	Estructuración Valoración Preparación Auditoría y Publicación de estados financieros	S.A. Soc. Comandita Por ACC. Soc. Resp. Lim.	1978	1.1. 1987
7ª Normativa sobre estados financieros de grupos de empresas. Ámbito de consolidación	Normativa contable en el grupo	Empresas del Grupo	1983	1.1.1990

¹ Peat, Marwick, Mitchell & Co. Comentarios a la Ley sobre Preparación y Publicación de Balances (Adopción a las Directrices 4, 7 y 8 de la CEE) Ed. C.H. Beck, Munich 1986.

Los objetivos principales de la 4° directriz son:

1. Coordinar las numerosas leyes nacionales concernientes a la publicación, presentación y contenido de los estados financieros.
2. Establecer las revelaciones mínimas a través de la CEE en la información financiera de las compañías.
3. Establecer el principio de que los estados financieros deben mostrar el punto de vista "cierto y correcto" de la posición financiera y los resultados de las operaciones de las compañías.
4. Proteger los intereses de terceras personas tales como empleados, sindicatos, autoridades gubernamentales, y acreedores.

Los diversos artículos contenidos en la 4° directriz especifican los diferentes tipos de empresas y los requerimientos generales de reporte, los formatos de los reportes anuales, las reglas de valuación, el contenido de las notas a los estados financieros, requisitos de su publicación y el procedimiento para los cambios en las leyes de cada país para cumplir con lo establecido.

La 4° Directriz contiene el mayor juego de reglas contables desarrolladas y existentes dentro de la CEE. Tanto empresas privadas como estatales deben cumplir con lo establecido. Pocos países han adoptado la vía legal para la implementación de la directriz, entre ellos Alemania, la cual al igual que Francia, está orientada a lo "macro" y realmente influenciada por las regulaciones impositivas y varias leyes comerciales.

No existe un plan general o un catálogo de cuentas uniforme, sino existen en las leyes los "Principios de Contabilidad Correcta".

Las bases legales para la contabilidad en Alemania están dadas por el Código de Comercio, La Ley de Corporaciones y Ley de Publicación. Estas leyes especifican cómo llevar los libros, los principios y procedimientos contables que se usan

en la preparación de la Información financiera, normas de revelación, cuándo y qué tipo de estados financieros deben ser publicados.

En Alemania la orientación contable es altamente conservadora debido a la naturaleza de la sociedad alemana y el papel principal que los bancos alemanes juegan en el sector económico. Los bancos no son sólo la mejor fuente de financiamiento, sino también el mejor recurso de inversión de capital que lo ubica entre el más grande de los accionistas alemanes. Además a los bancos se les permite ser dueños de firmas contables que auditen las empresas que el banco posee.

A continuación se resumen los puntos más relevantes de la cuarta Directriz en cuanto a normatividad se refiere².

NORMATIVA Y PRINCIPIOS DE CARACTER GENERAL PARA LA PREPARACION DE ESTADOS FINANCIEROS.

Prohibición de compensaciones: Como es usual actualmente los elementos del activo y del pasivo o, en su caso, gastos e ingresos, no serán objeto de compensación.

Modificaciones en la estructura: Deberá mantenerse el formato de presentación y estructuración del estado de situación financiera y el estado de pérdidas y ganancias. Las modificaciones, en su caso, se indicarán y comentarán razonablemente en el anexo complementario.

Cifras compara-

² Ídem, pag. 45

tivas: Se presentarán cifras comparativas los estados de situación financiera. Se incluirán en el anexo complementario las explicaciones pertinentes cuando las cifras del año precedente no sean comparables o se hubiesen efectuado modificaciones en su presentación.

Subdivisiones: Se admiten si su contenido no está previsto en el formato general.

Agrupación de cuentas: Las cuentas previstas de cifras arábicas podrán agruparse si el importe no es de cuantía considerable o se mejora la claridad de la redacción gracias a dicha agrupación. En tales casos, se hará una indicación especial en el Anexo.

Cuentas en blanco: Las cuentas sin saldo no necesitan ser incluidas.

NORMATIVA SOBRE ANEXO COMPLEMENTARIO³.

Se harán constar en el Anexo, todos aquellos datos necesarios para que el lector tenga una imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados del ejercicio de la sociedad. En especial, siempre que sean aplicables, se mencionarán y comentarán los asuntos siguientes:

- No se mantuvo la estructuración del estado de situación financiera o del estado de pérdidas y ganancias.
- No es posible comparar las cifras del año anterior, o bien han sido modificadas.
- Estructuración conforme a divisiones comerciales, en su caso.
- Desglose de partidas agrupadas en las cuentas anuales.

³ Íbid, pag. 43

- Explicaciones referentes a deudores originados con posteridad al cierre del ejercicio.
- Movimientos del activo fijo sino se desprende directamente del balance.
- Movimientos del capital social.
- Explicaciones relativas a gastos e ingresos de carácter extraordinario.
- Indicación de las revalorizaciones no efectuadas por motivos fiscales.
- Amortizaciones y provisiones realizadas conforme a la normativa fiscal.
- Pasivos eventuales.

A continuación se muestran las estructuras del estado de situación financiera y del estado de pérdidas y ganancias.

**ESTRUCTURA DEL ESTADO DE SITUACION FINANCIERA DE ACUERDO
A LA CUARTA DIRECTRIZ.**

ACTIVO

Aportaciones Pendientes, exigidas

Gastos para la puesta en marcha (ampliación) de las actividades comerciales

A. FIJO

I. Fijo Inmaterial

1. Concesiones administrativas, propiedad industrial y derechos y valores similares
2. Fondo de comercio
3. Anticipos efectuados

II Fijo Material

1. Terrenos, derechos equivalentes y edificios incluyendo edificios en terrenos ajenos
2. Instalaciones técnicas y maquinaria
3. Otras instalaciones y mobiliario
4. Anticipos efectuados e instalaciones en construcción

III. Inversiones Financieras

1. Acciones en empresas vinculadas
2. Préstamos en empresas vinculadas
3. Participaciones (superiores o iguales a un 25%)
4. Préstamos a empresas con las que existe participación del 25%
5. Títulos valores de Fijo
6. Otros préstamos

B. CIRCULANTE

I. Inventarios

1. Materias primas, auxiliares y de explotación
2. Productos semiterminados; servicios en curso
3. Productos terminados y mercancías
4. Anticipos efectuados

II. Deudores y Cuentas Diversas (*)

1. Créditos derivados de suministros y servicios
2. Créditos con empresas vinculadas
3. Créditos con empresas con las que existe una participación del 25%

III. Títulos -valores

1. Inversiones en empresas vinculadas
2. Acciones de la propia sociedad
3. Otros Títulos- valores

IV. Cheques, caja, haberes en bancos, oficina postal

PASIVO**A. CAPITAL SOCIAL****I. Capital suscrito****II. Reservas de capital****III. Reservas de beneficios****1. Reserva legal****2. Reserva de emisión de acciones****3. Reservas estatutarias****4. Otras reservas provenientes de beneficios****IV. Resultados de ejercicios anteriores****V. Ganancia/Pérdida del ejercicio****B. PROVISIONES****1. Provisiones para pensiones y obligaciones similares****2. Provisiones para impuestos****3. Otras provisiones****C. ACREEDORES****1. Préstamos****2. Préstamos bancarios****3. Anticipos recibidos****4. Obligaciones de pago procedentes de suministro y servicios****5. Obligaciones de pago procedentes de la aceptación de letras giradas y libramiento de letras propias****6. Obligaciones con empresas vinculadas****7. Obligaciones con empresas con las que existe una relación de participación (superiores o igual a 25%)****8. Otras obligaciones****Pasivos eventuales****Obligaciones de pago procedente de negociación y endoso de letras, avales, garantías,**

ESTRUCTURA DEL ESTADO DE PERDIDAS Y GANANCIAS
(Forma escalonada - Basado en Costos totales)

1. **Ingresos por ventas**
 2. Aumento o disminución de existencias de productos terminados y semi-terminados
 3. Otros rendimientos de explotación
 4. Otros ingresos de explotación
 5. Gastos de material
 - a) Gastos por materias primas, auxiliares y de explotación y por mercancías adquiridas
 - b) Gastos por servicios recibidos
 6. Gastos de personal
 - a) Sueldos y salarios
 - b) Seguridad social y gastos por jubilaciones, incluidas las relativas a pensiones
 7. Amortizaciones
 - a) Por elementos inmateriales y bienes del fijo material, así como por gastos capitalizados por puesta en marcha y ampliación de las actividades comerciales
 - b) Por elementos del activo circulante en tanto que sobrepasen las amortizaciones usuales en la sociedad de capital
 8. Otros gastos de explotación
 9. Ingresos procedentes de participaciones, incluidos los de las sociedades vinculadas
 10. Ingresos procedentes de otros títulos-valor e inversiones financieras, incluidos los de empresas vinculadas
 11. Ingresos por otros intereses y similares
 12. Amortizaciones de inversiones financieras títulos-valores del capital circulante
 13. Gastos por intereses y similares, incluidos los satisfechos a empresas vinculadas
 14. **Beneficio procedente de las operaciones.**
 15. Ingresos extraordinarios
 16. Gastos extraordinarios
 17. **Resultados extraordinarios**
 18. Impuestos sobre beneficios
 19. Otros impuestos
 20. **Resultados negativos / beneficios netos del ejercicio**
- Se especificarán por separado los ingresos y gastos resultantes de la asunción de deudas y a causa de una comunidad de beneficios, de un contrato de transferencia de beneficios o de uno de transferencia parcial de beneficios.

La 7° Directriz, promulgada en 1983, trata el aspecto de los estados financieros consolidados. La razón para que entrara en vigor hasta 1990, fué que pocos países de la CEE requerían constantemente estados consolidados.

Esta directriz persigue los mismos fines de la tercera norma internacional de contabilidad, los principios norteamericanos y el Reino Unido en cuanto a consolidación.

En esencia, establece la consolidación de todas las subsidiarias en las cuales la tenedora tiene el poder legal para el control determinado por la mayoría de derechos de voto, el derecho de establecer la administración y de ejercer influencia dominante.

La Directriz describe cuáles empresas deben preparar estados consolidados, y en pocos casos difiere del punto de vista de los Estados Unidos. Establece la composición de las cuentas consolidadas, métodos y principios de consolidación; también menciona el grado de revelación de las partidas en las notas a los estados consolidados y reglas de publicación.

3.2 POLITICAS CONTABLES. NORMA INTERNACIONAL No.1

Las políticas de contabilidad abarcan los principios, bases, convenciones, reglas y procedimientos adaptados por los directores al preparar y presentar estados financieros. Es necesario aplicar el criterio para seleccionar y utilizar las que, en las circunstancias de la empresa, se adopten mejor para presentar en forma adecuada la situación financiera y los resultados de las operaciones.

Sobre este aspecto la Norma Internacional No. 1 hace tres consideraciones que deben regir la elección y aplicación que haga la gerencia de las políticas de contabilidad apropiadas y la preparación de los estados financieros:

a) Prudencia:

Muchas operaciones están rodeadas de

incertidumbres. Este hecho debe reconocerse usando prudencia en la preparación de los estados financieros.

b) Substancia antes que forma:

Las transacciones y otros acontecimientos deben contabilizarse y presentarse de acuerdo con su substancia y realidad financiera y no solamente con su forma legal.

c) Importancia Relativa:

Los estados financieros deben revelar todas las partidas que son de suficiente importancia para efectuar evaluaciones o decisiones.

Los estados financieros deben ser claros y comprensibles dado que se basan en políticas contables que varían de una empresa a otra, tanto en un sólo país como en diversos países. La revelación de las políticas contables significativas sobre las cuales se basan los estados financieros, es por lo tanto, necesaria para que sean entendidas adecuadamente. La revelación de esas políticas debe ser una parte integral de los estados financieros.

Algunas veces se adopta un tratamiento equivocado o inapropiado para las partidas en los estados de situación financiera y en los estados de pérdidas y ganancias o en otros estados financieros. En cualquier caso, es necesaria la revelación del tratamiento adoptado, pero la revelación no puede rectificar un tratamiento equivocado o inapropiado.

Existen diferencias de valuación de la inflación en los países. La inflación en un país no solo complica la vida diaria sino también la contabilidad de una empresa. Los efectos de la inflación en México deben ser reflejados de acuerdo a lo establecido en el Boletín B-10 y sus adecuaciones de los principios de contabilidad generalmente

aceptados, emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Sin embargo, un gran número de sucursales con matriz en el extranjero; con sede en países como Alemania, Japón o Estados Unidos, no aplican el procedimiento establecido en el B-10 para informes consolidados de la multinacional solo para efectos locales, ya que en esos países no existe una inflación que afecte la situación financiera de las empresas.

3.3 POLITICAS ADMINISTRATIVAS.

Todas las empresas, sin importar su tamaño ni su giro, realizan operaciones en la producción de bienes y servicios. Como se mencionó en el capítulo segundo, el sistema es el conjunto de insumos que ordenadamente relacionados entre sí contribuyen a un determinado objeto. Sin un ordenamiento adecuado de funciones, métodos, seguimientos o controles no sería eficiente el proceso productivo de bienes o servicios; es ahí donde surgen las políticas administrativas y contables que dan un lineamiento o procedimiento a seguir para lograr el desempeño eficiente de los objetivos.

De acuerdo al tipo de empresa, se desarrollan las políticas contables y administrativas; en la medida en que la empresa experimenta cambios significativos en sus operaciones, crecimiento, o de información financiera, por mencionar algunos. Las políticas de la empresa deben adecuarse a las nuevas necesidades; es la dirección quien tiene la responsabilidad de atender a tales necesidades y evaluar las medidas pertinentes para el establecimiento de nuevas políticas administrativas y contables. Como las políticas se refieren a los principios generales para la conducción del negocio, se pueden citar tres ejemplos importantes en cuanto a contabilidad de empresas transnacionales se refiere, que es el estudio central de este trabajo y son: a) la política que tenga la administración en la elección de un sistema contable, que puede seguir el esquema de un sistema centralizado o descentralizado; b) la política de revelación

en la información financiera por áreas y c) la política de expansión que tenga la compañía.

3.3.1 CONTABILIDAD CENTRALIZADA.

Cuando una sucursal tiene poco volumen de registros contables el esfuerzo que se requiere para atender a tales necesidades de registro, se realiza en la misma proporción. La administración puede preferir que los esfuerzos del personal de la sucursal se canalicen entonces a otros fines como estudios en el mercado, incremento en las ventas, mayor publicidad, reforzar las relaciones públicas; en fin, una serie de alternativas que pueden desviar la atención de una o más personas cuando la sucursal es muy pequeña y no se cuenta entonces con el tiempo necesario para atender éstas situaciones cuando, además, se requiere que en la misma se lleven los registros contables.

Con esta idea, la dirección puede establecer la política de que se registren en la casa matriz las transacciones efectuadas por la sucursal, mediante el establecimiento del sistema centralizado, cuyas características primordiales son:

El concepto centralización es reunir todo en un centro común. El centro común es el departamento de contabilidad de la casa matriz. Un sistema centralizado se usa en empresas comerciales pequeñas.

La mayor parte de la contabilidad se registra en la casa matriz; la sucursal le envía toda la documentación, que es la fuente básica para la contabilización de las transacciones realizadas por la sucursal, como facturas de ventas, lista de asistencia o cobros realizados, etc.

Es de gran uso que la casa matriz separe las actividades de la sucursal de las propias estableciendo cuentas separadas. La administración de la sucursal puede operar un fondo de caja para liquidar partidas que son más convenientes de pagar

por la sucursal, sin que este fondo involucre problemas contables.

En cuanto al sistema de las operaciones de sucursales incrementa, el volumen de transacciones entre sucursales también aumenta. Los problemas contables requieren entonces del uso de un sistema de contabilidad más sofisticado que se adecúe tanto a las necesidades de la casa matriz como de la propia sucursal. Es entonces cuando surge el sistema de contabilidad descentralizada.

3.3.2 CONTABILIDAD DESCENTRALIZADA.

El término descentralizar es delegar autoridad a niveles subordinados dentro de una jerarquía administrativa, y fijar áreas de responsabilidad para mantener la concordancia con las acciones que se ejecuten bajo dicha autoridad. Esto incluye el aumento de la responsabilidad y de la autoridad de las unidades locales, geográficamente separadas de una oficina matriz. Será política de la administración el decidir que tal descentralización sea dada en términos parciales o totales.

La descentralización es demandada por la especialización cada vez mayor y por la necesidad de tomar decisiones más ágiles, oportunas y locales. Es donde la utilidad de las estructuras organizacionales piramidales han perdido su eficacia y el modelo de autoridad formal, basado en la estructura del ejército romano, ha ido cediendo paso a formas de organización más simples y especializadas que se basan en la participación creativa en el trabajo de equipo, y en una mayor riqueza y responsabilidad de los puestos de trabajo. La planeación y el control central han fracasado en las naciones y en las organizaciones políticas y sociales que han sido orientadas con el paso del tiempo a términos macroeconómicos. Se ha perdido la fe ciega en aquellas instituciones estatales como solucionadoras de los problemas; por ende, y con mayor razón, la continua evolución de las empresas influenciadas por los diversos factores que ya han

sido estudiados en el capítulo anterior, exige que para poder atender a las necesidades de información han establecido diversos y muy sofisticados sistemas de contabilidad descentralizada.

Las características principales del sistema descentralizado son:

- Cada sucursal mantiene un juego completo de libros y un catálogo de cuentas.

- El procedimiento contable en la sucursal está organizado por lo general en el principio de descentralización donde todas las transacciones y datos son capturados localmente. De ésta manera se cumple, tanto con los procedimientos generales de la corporación, como con el control contable local y su conciliación. El procesamiento electrónico de datos permite que se contabilice de acuerdo a los requerimientos legales de la casa matriz. Por ejemplo, las transacciones realizadas en México y Centroamérica, se pueden contabilizar en México y enviarse por el sistema en línea a alguna ciudad base, quien a su vez lo envía al centro de cómputo principal de la casa matriz. En caso necesario, se emiten y envían listados que contienen los datos procesados por las sucursales.

En la actualidad se utilizan numerosos sistemas de procesamiento electrónico de datos (PED) conectados en red a través de satélites o conexión en línea, permitiendo que las transacciones realizadas en cualquier lugar del mundo sean captadas por el sistema, se analicen, clasifiquen e incorporen a las cuentas preestablecidas por la casa matriz, mediante códigos especiales incluyendo la conversión automática a la moneda funcional del país donde reside la casa matriz.

Las transacciones de la sucursal con terceras personas, son registradas como si la sucursal fuera una entidad autónoma.

- La sucursal maneja cuentas recíprocas o llamadas también cuentas intercompañías, mismas que son eliminadas antes de la elaboración de estados financieros combinados.

3.3.3 INFORMACION FINANCIERA POR AREAS. NORMA INTERNACIONAL No. 14.

Debido a que es posible la descentralización de operaciones en una organización, es factible que, por política de la administración, la información emitida por las sucursales, sea analizada por áreas antes de la elaboración de estados combinados o consolidados.

Las tasas de productividad, las oportunidades de crecimiento, el futuro y los riesgos de inversión, pueden variar grandemente respecto a los diversos tipos de áreas industriales o diversas zonas geográficas. Consecuentemente, los usuarios de los estados financieros requieren de información parcial a efecto de poder analizar y evaluar los prospectos y los riesgos de una empresa diversificada, que pudieran no ser determinables de la información total.

Los objetivos de presentar información parcial están contenidos en la Norma Internacional No. 14 y son el proporcionar a los usuarios información financiera respecto del tamaño relativo de la contribución a las utilidades, y de las tendencias de crecimiento de las diferentes industrias o áreas geográficas en donde operan las empresas diversificadas; para permitir que dichos usuarios lleguen a juicios más firmes, basados en información específica y no respecto a la empresa en su conjunto.

De manera general la Norma Internacional No. 14 establece que la información parcial no tiene el propósito de dar la impresión que dichas áreas pueden ser consideradas como independientes ni en términos de negocios, ni en términos geográficos, ni tampoco que las comparaciones entre diversas áreas de diversas entidades pudieran ser necesariamente válidas.

El informar respecto a áreas implica decisiones que están basadas en parte a juicios. Dichas decisiones incluyen aquellas relacionadas con la identificación de áreas, así como las relacionadas con la identificación de partes de un total de ingresos o costos y gastos con dichas áreas.

Las áreas industriales y geográficas pueden ser determinadas en muchas formas para efectos de información. Es responsabilidad de la administración el ejercer su juicio al determinar las políticas de cómo deben ser agrupadas las actividades de la entidad para efectos de información parcial.

Como punto de partida en el establecimiento de las políticas de agrupamiento de información parcial, la dirección usualmente tomará en consideración muchos factores. Dichos factores pueden incluir diferencias y similitudes dentro de los productos y actividades de la empresa; en la productividad serán el riesgo y el crecimiento de dichos productos, en cuanto a las actividades dentro de las áreas de operación y mercadeo así como la importancia relativa de dichas áreas respecto a la empresa en su totalidad.

Las agrupaciones organizacionales, tales como divisiones, subsidiarias o sucursales, normalmente son creadas en correspondencia a los requerimientos de la dirección. Dichas agrupaciones con frecuencia corresponden con las áreas determinables de una entidad, y consecuentemente facilitan la información parcial. Cuando éste no es el caso, tal información pudiera requerir de reclasificaciones.

A continuación y de acuerdo a la norma antes descrita, se resumen algunos parámetros importantes que sirven de guía para hacer un estudio de los resultados por áreas.

3.3.3.1 RESULTADOS POR AREAS.

La medición de la productividad de un área se identifica como el resultado de la misma, que es la diferencia entre el

ingreso del área y los gastos de esa misma área y refleja finalmente la utilidad en operación, aún cuando otras bases son usadas en algunas ocasiones por ser más adecuadas. Los intereses ganados y los costos financieros no se incluyen normalmente en los resultados del área, a menos que operaciones de la misma estén principalmente relacionadas con transacciones de tipo financiero; así mismo, los impuestos sobre la renta, los intereses minoritarios y partidas extraordinarias tampoco se incluyen normalmente en la información parcial.

Cuando los ingresos y gastos no son directamente atribuibles a un área, pero existe una base razonable para su distribución, pueden ser aplicados sobre dicha base. En un buen número de empresas, los conceptos generales, tales como los gastos de la oficina matriz, no se aplican a las áreas, ya que su utilización en conjunto es de tal tipo, que ninguna identificación respecto a las áreas pudiera considerarse utilidad.

La entidad deberá describir las actividades de cada una de las áreas de industria e indicar las composiciones de cada una de las zonas geográficas identificadas como áreas. Para cada una de las áreas de industria y geográficas habrá de proporcionarse la siguiente información:

a) Ventas u otros ingresos de operación distinguiendo entre los ingresos originados de los clientes ajenos a la entidad y los que se originen de la interrelación con otros segmentos.

b) El resultado por área.

c) Los activos empleados por área, expresados ya sea en unidades monetarias o como un porcentaje de los activos totales.

d) Las bases para determinación de resultados interáreas.

La entidad deberá proporcionar conciliaciones (explicaciones a las diferencias) entre la suma de información parcial y la información consolidada en sus estados financieros.

Deben ser expresados los cambios en la identificación de áreas, así como los cambios en las prácticas contables utilizadas para información respecto a las mismas, que pudieran tener un efecto importante en dicha información parcial. Dicha información deberá incluir una descripción de la naturaleza del cambio, una explicación de las razones de los requerimientos de dirección. Las agrupaciones con frecuencia corresponden a las áreas determinables de una entidad, y consecuentemente facilitan la información parcial; cuando éste no es el caso, la información parcial puede requerir reclasificaciones de información.

3.3.4 LA EXPANSION EN LAS EMPRESAS.

Como respuesta a la globalización mundial de la economía, las empresas en la actualidad buscan ampliar sus mercados, diversificar sus productos, incrementar su producción con la mayor rapidez y calidad posible para estar dentro de la competencia en las regiones económicas. Ante ésta situación la empresa debe considerar cual será su política en las alternativas de expansión: la expansión externa o la expansión interna.

La primera alternativa se realiza con el fin de lograr un rápido crecimiento en las empresas y surge de la combinación de alguna empresa nacional con otra o varias empresas situadas en el extranjero mediante la adquisición de subsidiarias, asociadas o afiliadas. La segunda alternativa no requiere ningún tipo de combinación de empresas, es más sencilla y puede ser suficiente el celebrar un contrato con algún representante autorizado, o con una agencia de ventas o establecer una sucursal. El tema de sucursales se detallará en el capítulo 3.4.

3.3.4.1 EXPANSION EXTERNA.

La administración puede fijar como política que su único tipo de expansión o el más dominante, sea la expansión externa, anteriormente descrita.

La combinación de negocios o expansión externa tiene algunas ventajas sobre la expansión interna como son:

1. La combinación con una compañía existente provee el manejo de la compañía adquirida con una unidad operacional establecida, con su propio personal, proveedores, facilidades productivas y canales de distribución.

2. La expansión por combinación no crea nueva competencia como la implantación de una nueva empresa.

3. La combinación permite que una compañía diversifique sus operaciones de manera rápida penetrando en nuevos mercados para asegurar el abastecimiento de materiales o salidas al mercado.

4. Las combinaciones de empresas algunas veces son usadas para tomar ventaja de las leyes impositivas y/o de las operaciones realizadas por la compañía adquirente.

El boletín B-8 de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados considera que una empresa tenedora es la compañía propietaria del 25%⁴ o más de las acciones ordinarias de otra empresa.

Cuando esto sucede, la compañía adquirente es llamada tenedora y la adquirida es la subsidiaria. Y ésta se define

⁴ Porcentaje determinado de acuerdo a la Ley General de Sociedades Mercantiles donde se establece que todo accionista que posea más del 25% del capital social tiene derecho a nombrar a un consejero y tiene ingerencia en la administración de la empresa.

como aquella empresa cuya mayoría de acciones ordinarias (más del 50%) son propiedad de otra empresa.

La Comisión de Principios Contables Americanos (Accounting Principales Board APB) en su Opinión, 18 explica que el término subsidiaria se refiere a una corporación que es controlada directa o indirectamente por otra corporación. La condición usual del control es ser propietaria de más del 50% de las acciones ordinarias. El poder de control puede existir con un porcentaje inferior por ejemplo, por contrato, arrendamiento, acuerdo con los demás accionistas o decreto en la corte.

Una compañía asociada es la entidad en la cual otra empresa es propietaria de no menos del 25% y no mas del 50% de las acciones ordinarias en circulación. Es una compañía en la que se invierte sin ser subsidiaria, donde el interés del inversionista en el derecho de voto es sustancial y tiene la facultad de ejercer una influencia importante en las políticas financieras y de operación de la compañía en la que invierte, pero no el control de tales políticas; además el inversionista tiene la intención de retener su interés como inversión a largo plazo.

Cualquier relación de unión entre las subsidiarias, es una afiliación, por lo que las compañías son llamadas compañías afiliadas. Las afiliadas entonces tienen accionistas comunes. Cada una de las compañías afiliadas continúa su existencia legal por separado. Una corporación afiliada puede consistir en más de dos compañías.

Una tenedora puede obtener la mayoría de las acciones de voto de muchas subsidiarias, y éstas a su vez pueden poseer acciones de otras compañías las cuales son controladas directa o indirectamente por la tenedora.

Si al momento de la combinación, las empresas tienen diferentes políticas contables, se adopta una serie uniforme de políticas contables después de la combinación de negocios.

Por el momento es necesario saber que los efectos sobre los estados financieros por cualquier cambio en las políticas contables para fines internacionales, se reportan de acuerdo con la Norma Internacional de Contabilidad No.8: Partidas No Usuales y de Periodos Anteriores y Cambio en las Políticas de Contabilidad.

3.3.4.2 EXPANSION INTERNA.

La dirección puede quizá optar por no involucrarse en la expansión externa como el único medio a su crecimiento, por considerarla de alto riesgo o por requerir, en ocasiones, de cierta limitante en la administración de las empresas adquiridas. Cuando lo que se busca es obtener mayor control de las operaciones pudiendo entonces demandar y aceptar más responsabilidades y obligaciones, es entonces que la administración opte por realizar su crecimiento a través de sucursales, debido a su importancia y uso generalizado en la mayoría de los negocios.

Las sucursales son el ejemplo más claro de la expansión interna de una compañía mediante su establecimiento en diversos lugares.

3.4 SUCURSALES.

Con el propósito de aumentar el volumen de los negocios en un área geográfica mayor, mantener, un contacto más estrecho con los clientes y aprovechar ciertas economías en la fabricación y distribución, muchas empresas operan con sucursales; de esta forma la oficina central o casa matriz, tiene la oportunidad de conocer las necesidades del mercado para saber qué productos son los de mayor demanda y así, determinar las existencias necesarias y la rotación de los inventarios.

Cuando se mantienen sucursales de ventas, es necesario determinar las ventas, los gastos y las utilidades o pérdidas de cada sucursal, si éstas sucursales tienen activos y pasivos también es necesario controlar tales renglones. Una

sucursal se rige estrictamente por la política administrativa de la casa matriz, aunque se encuentre en lugares distantes de la misma, pues depende económicamente de ella.

La organización y operación de sucursales no es uniforme en todas las empresas. Varían desde la sucursal mercantil o manufacturera casi independiente, en la cuál se llevan los asuntos de la sucursal, hasta la sencilla agencia de ventas donde casi no se llevan labores contables.

Cada sucursal es responsable ante la oficina central o también de una oficina de distrito o región; y ésta a su vez responde ante la oficina matriz.

En general, la tendencia de las compañías multinacionales es establecer áreas o centros de costos para identificar con mayor detalle los resultados individuales de cada sucursal, cuando se opera en diversos países del mundo, lo que ya fué considerado en éste trabajo en el tema 3.3.3.

El método de organización y operación de la sucursal adoptado por una empresa depende de las necesidades de la organización. Algunas empresas sostienen agencias o sucursales de ventas que sólo trabajan con muestras y los embarques se envían desde la casa matriz, o son enviados parcialmente desde las sucursales y el resto desde la oficina matriz.

3.4.1 CARACTERISTICAS PRINCIPALES DE LAS SUCURSALES.

Existen características fundamentales en las empresas que operan como sucursales y son:

1. Tienen su propia existencia de mercancías formadas por las remesas de la casa matriz o, en algunos casos, por compras directas.
2. Los artículos vendidos los entregan directamente a los clientes.

3. Tienen compromisos de realizar determinado volumen de ventas de acuerdo con lo establecido por el presupuesto de ingresos.

4. Generalmente se les autoriza el conceder créditos y efectuar las cobranzas respectivas.

5. No tienen independencia administrativa ni económica, pues están sujetas a las disposiciones que emanen de la casa matriz.

6. Su contabilidad respeta el sistema contable de la casa matriz, de manera que los informes que rinden se pueden incorporar a las cuentas que lleve la casa matriz, ya que con la ayuda del procesamiento electrónico de datos, se registran los asientos contables de acuerdo con el catálogo de cuentas para toda la organización, sea cualfuere el lugar de establecimiento de las sucursales en el mundo.

7. Tienen personalidad jurídica, aunque pueden presentarse excepciones al respecto.

8. Como consecuencia del punto anterior, la responsabilidad recae directamente en la sucursal o en la casa matriz, según sea el caso.

9. De la entrada de dinero de ventas al contado, cobranzas, cubren sus propios gastos.

10. Los empleados integrantes de la sucursal reciben un sueldo y no comisiones.

3.4.2.FORMA DE CONTROL.

La subordinación de las sucursales se presenta en diversos grados, según sus necesidades, el lugar o zona en que se encuentren, el volumen de mercancía que debe haber en existencias para atender su demanda, el monto de sus gastos

fijos, etc; todos estos factores determinan las medidas de control que en esencia pueden resumirse en:

1) Que la gerencia de la sucursal se apegue estrictamente a las instrucciones que reciba de la casa matriz, sobre las políticas respecto de las ventas, compras, créditos a los clientes, gastos, etcétera, así como la aplicación del sistema contable para integrar sus informes a los de la casa matriz.

2) Que la gerencia acepte la facultad que tiene la casa matriz de comprobar todas las cifras necesarias a través de auditorías internas periódicas para conocer la marcha del negocio y, en su caso, para corregir las irregularidades que puedan presentarse.

3) Que al gerente si tiene amplia experiencia e integridad se le deje en libertad de tomar las medidas administrativas que considere convenientes para obtener un buen éxito en la sucursal a su cargo. Por ejemplo: puede cambiar los precios de venta cuando las circunstancias así lo requieran, aumentar o disminuir las existencias de mercancías. Lo anterior no significa que la gerencia no acate la política administrativa de la casa matriz, pero disfruta de cierta autonomía para conducir la misma.

Las medidas administrativas que tome la casa matriz respecto la sucursal tienen por objeto:

a) Conocer oportunamente si es costeable o no la sucursal establecida.

b) Saber si las utilidades que se obtienen son adecuadas en proporción a lo invertido.

c) Obtener un coeficiente de rotación razonable de los inventarios.

d) Aplicar la experiencia adquirida para crear sucursales en nuevos mercados o distritos si los resultados son positivos.

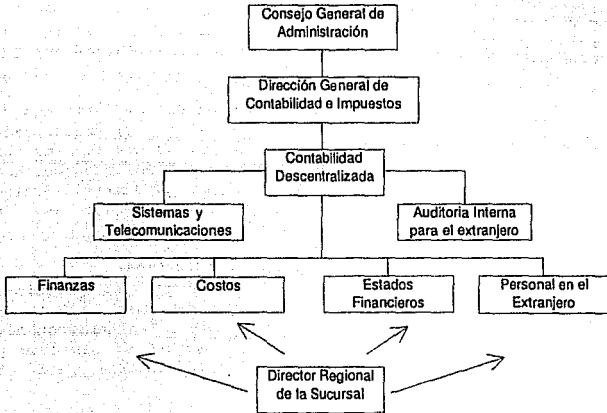
3.5 ORGANIZACION CONTABLE Y ADMINISTRATIVA DE UNA SUCURSAL.

La forma en la cual se ejercita el control de gerencia en una compañía individual depende de sus líneas de autoridad y responsabilidad, de las comunicaciones de datos en la empresa y de la naturaleza de los servicios que ejecuta, o de las mercancías que produce o que vende. Las líneas de autoridad y el flujo de los datos pueden ser visualizados mejor cuando se presentan en forma de cartas u organigramas.

Por lo general, la distinción principal de las líneas de autoridad y la división de funciones, la encontramos entre el control centralizado y el descentralizado de los cuales fueron analizados en el punto 3.3.1 y 3.3.2.

3.5.1 PRINCIPALES DEPARTAMENTOS FINANCIEROS EN LA CASA MATRIZ.

Para la organización contable de sucursales se pueden establecer departamentos principales en la casa matriz con funciones específicas de planeación, coordinación y control, por lo que puede tener la siguiente estructura en cuanto a departamentos financieros se refiere:

**ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL DE LOS DEPARTAMENTOS
FINANCIEROS DE LA CASA MATRIZ.**

Seguendo el organigrama anterior, enseguida se presentarán las principales funciones de cada uno de ellos.

CONSEJO GENERAL DE ADMINISTRACIÓN.

Son las personas elegidas por los accionistas y a quienes se les confía, de acuerdo a las leyes de sociedades mercantiles o de otro tipo según el país donde radica la casa matriz, la responsabilidad de dirigir y vigilar la operación de los asuntos de una sociedad anónima. Aún cuando se considera, generalmente, que una de las funciones principales de un consejo de administración es la fijación de las políticas de actuación, en las empresas multinacionales o transnacionales puede ser la gerencia quien inicia las políticas locales por ser ésta la que tiene directa relación en las transacciones de los diversos países y entonces las políticas locales quedan sujetas solamente al consentimiento tácito o a la revisión del consejo de administración.

LA DIRECCION GENERAL DE CONTABILIDAD E IMPUESTOS:

Tiene la responsabilidad de cerciorarse que las políticas contables y administrativas sean respetadas para lo cual se apoya en los tres departamentos siguientes: el departamento de contabilidad descentralizada, departamento de sistemas y telecomunicaciones y el de auditoría interna para el extranjero.

3.5.1.1 DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD DESCENTRALIZADA.

Tiene la función de organizar y controlar regularmente las oficinas sucursales. Esto significa que:

a) Publicar un manual contable y notificar constantemente los cambios realizados en el mismo y también puede establecer los archivos maestros de PED.

b) Desarrollar las instrucciones para el sistema contable descentralizado y el control contable de las sucursales.

c) Inspeccionar y analizar el trabajo efectuado por las sucursales.

d) Entrenar a los directores y gerentes regionales en coordinación con el centro de estudios de la casa matriz.

e) Preparar un calendario de actividades relacionadas con el cierre anual en cooperación con otros departamentos.

f) Dar instrucciones de apertura y de cierre de cuentas en relación con el estado de situación financiera y el estado de pérdidas y ganancias.

3.5.1.2 DEPARTAMENTO DE SISTEMAS Y TELECOMUNICACIONES.

Es el responsable de atender las necesidades de información referentes al procesamiento electrónico de datos, y entre sus funciones más importantes están:

a) Verificar que la relación entre la estructura de la organización, su filosofía y los sistemas de información interna sea congruente. Cualquier cambio en la estructura y filosofía deberá repercutir en los sistemas de información interna de lo contrario serán desperdiciadas mucho tiempo, dinero y esfuerzo; las personas no obtendrán información correcta en el momento preciso para hacer una decisión o preparar los reportes necesarios.

b) Verificar que la recolección, preparación y transmisión de datos de los diferentes puntos geográficos, donde la oficina tenga sucursales, sea uniforme de acuerdo a los requerimientos contables y legales de la casa matriz.

c) Revisar la actualización de archivos para formular los estados financieros ya sea mensuales, trimestrales o anuales.

d) Elaborar la información financiera desde la integración de saldos, libro diario, mayor, mayores auxiliares que pueden reflejarse en listados mensuales, trimestrales, semestrales y

anuales tanto en la moneda del país en donde opera la sucursal, como su conversión en la moneda reporte.

e) Entregar oportunamente los listados elaborados para fines de análisis al departamento de finanzas para su revisión.

3.5.1.3 DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA PARA EL EXTRANJERO.

A las grandes corporaciones les preocupa que los empleados trabajen de manera consistente de acuerdo con las políticas de la corporación en todas las áreas del negocio: personal, mercadotecnia, producción, así como contabilidad. Las políticas son comunicadas al personal mediante códigos de conducta y manuales de procedimiento, y como la empresa necesita determinar si éstos códigos y procedimientos son seguidos, es entonces donde el auditor interno entra en acción:

a) Proveer a la gerencia de una revisión objetiva de las transacciones.

b) Evaluar la adecuación del sistema del control interno y la protección de los activos.

c) Determinar si el sistema de reporte provee información veraz y oportuna y, en caso de observar fallas en el mismo, recomendar la corrección.

d) Alertar sobre posibles fraudes o malos manejos de fondos, u otras transacciones que vayan en contra de los objetivos de la empresa y recomendar también acciones correctivas.

3.5.1.4 DEPARTAMENTO DE FINANZAS.

Es el responsable de la contabilidad central de las transacciones de la compañía y sus funciones son:

a) Registrar de todas las transacciones del país de origen de la casa matriz a excepción de las transacciones de los empleados (contabilidad de personal).

b) Eliminar las partidas intercompañías para las oficinas de contabilidad descentralizada.

c) Preparar el registro de hojas de trabajo para el procesamiento de datos.

d) Verificar y conciliar los listados emitidos por el departamento de sistemas y distribuirlos a las sucursales.

e) Realizar un registro ordenado y un control de las cuentas de mayor.

3.5.1.5 DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD DE COSTOS.

Es el responsable de control de los costos e ingresos contables de la corporación entera. Sus funciones son: Registro y ubicación de los costos e ingresos que se hicieron en cuentas de costos, centros de costos y cálculo de los resultados de operación. Lo que incluye:

a) Preparar estudios de tiempo y productividad, revisar la estructura, evaluación y resultados de éstos y mejoras en la eficiencia económica.

b) Coordinar el desempeño intercompañías.

c) Cooperar en la mejora de los métodos contables de costos.

d) Calcular los Ingresos y Gastos para reportar mensualmente y comparar resultados contra lo presupuestado.

e) Distribuir los listados del costo actual y estimado.

f) Publicar los de Estados de Pérdidas y ganancias mensuales y cuatrimestrales.

3.5.1.6 DEPARTAMENTO DE ESTADOS FINANCIEROS EN LA CASA MATRIZ.

Es el responsable de la preparación mensual y cuatrimestral de los estados financieros, prepara las hojas de estado de situación financiera de la compañía y consolidados así como el estado de pérdidas y ganancias al final de año. Esto incluye:

- a) Publicar el catálogo de cuentas y centros de costos.
- b) Administrar las propiedades de la compañía.
- c) Preparar las hojas de estado de situación financiera y el estado de pérdidas y ganancias de la compañía y consolidados.
- d) Preparar los estados financieros mensuales y cuatrimestrales.
- e) Preparar los calendarios para el cierre anual en cooperación con otros departamentos.
- f) Organizar el cierre y apertura de cuentas relacionadas con los Estados Financieros.
- g) Elaborar las explicaciones en el reporte anual de los estados financieros.

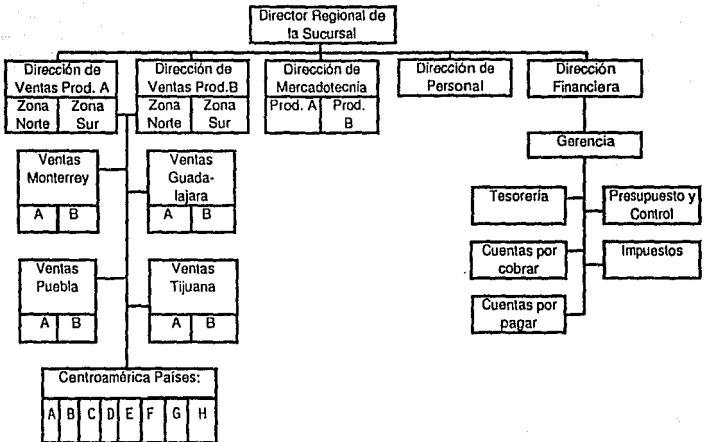
3.5.1.7 DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD DE TRANSACCIONES DE PERSONAL EN LA CASA MATRIZ.

Aquí se contabiliza todo lo relativo al personal como: salarios, prestaciones, así como la capacitación del personal para lo cual pudiera requerirse que fuera enviado a algún centro de estudios de la compañía o fuera de la misma, esto implica gastos , mismos que deben ser controlados y contabilizados en este departamento.

3.5.1.8 DEPARTAMENTO CENTRAL DE VENTAS.

- a) Desarrollar las políticas de ventas y control de las mismas en coordinación con cada departamento de ventas en cada sucursal.
- b) Verificar el procesamiento de todos los reportes de venta de cada sucursal y emitir las debidas tabulaciones y enviarlas a la sucursal correspondiente.
- c) Apoyar al departamento central de mercadotecnia con las estadísticas que éste departamento requiera.
- d) Evaluar el resultado por áreas geográficas, regiones y países, comparando el nivel de ventas estimado con el alcanzado.

3.6 ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL DE LA SUCURSAL.



3.6 FUNCIONES DEL PERSONAL DE UNA SUCURSAL.

En el área contable de cada sucursal se delimitan claramente las funciones principales de los directores de la misma, integrados primordialmente por un director regional, un director financiero y de administración del personal y un gerente de contabilidad, así como el equipo de contabilidad.

3.6.1 FUNCIONES DEL DIRECTOR REGIONAL.

Se limitan en la medida en la que él es responsable directo por los resultados de su región y todos los campos de acción ejercidos a través de los departamentos respectivos.

Tiene el poder y capacidad de representar legalmente o en cualquier otro sentido a la Región o Área geográfica con una o varias sucursales.

3.6.2 DIRECTOR DE FINANZAS Y DE PERSONAL.

Entre sus funciones financieras y administrativas destacan las siguientes:

- a) Dirigir la sucursal consultando con el Director Regional.
- b) Preparar y coordinar la elaboración del presupuesto local y una planeación de los costos, gastos de capital e ingresos.
- c) Controlar el presupuesto de los centros de costos de la región, así como la llevar al cabo la autorización, aplicación y distribución de los gastos entre los mismos.
- d) Efectuar la aplicación contable llevándola a cabo de acuerdo a las leyes del país donde reside la casa matriz respetando las leyes locales, de comercialización, corporación e impositiva.

f) Verificar y asentar los contratos, como contratos de renta para las sucursales, permisos y autorizaciones especiales.

g) Coordinar los asuntos relativos al personal en cuanto a remuneraciones, contrataciones y negociaciones de salarios al personal así como la transferencia del mismo a otras regiones.

h) Verificar el mantenimiento al sistema de procesamiento electrónico de datos en la región.

3.6.3 FUNCIONES DEL GERENTE DE CONTABILIDAD.

Es el responsable de la supervisión y manejo de transacciones realizadas por el equipo de contabilidad como:

a) Supervisar la contabilización de caja en cuanto su manejo y preparación de arqueos, así como el manejo de las transacciones bancarias, como transferencias, de acuerdo con las leyes locales referentes a los tipos de cambio.

b) Disponer de fondos: proveer a la sucursal para pagos, transferencia de fondos.

c) Preparar y/o supervisar las adquisiciones locales.

d) Supervisar controlar las notas internas de cargos y créditos intercompañías. Esto puede llevarse a cabo cuando algún cliente inicia un contrato de enajenación y decide cancelarlo o liquidarlo en la sucursal de que se trate, entonces habrá que llevar a cabo los procedimientos para su efecto en la sucursal que le corresponda.

e) Preparar los formularios de cierre para cuentas que se integrarán al estado de situación financiera de casa matriz,

f) Otorgar asistencia en la preparación del presupuesto.

- g) Preparar el análisis del control de costos.
- h) Supervisar el material de las ventas propias, así como de los agentes de ventas, o descuento de documentos o factoraje a través de cualquier institución de crédito en el país.
- i) Aplicar constantemente el sistema descentralizado del PED como el control de archivos maestros, depuración de cuentas.

3.6.4 TESORERIA

Las funciones del personal se inician con el reconocimiento de las necesidades del efectivo, continúan con la distribución del efectivo disponible a las operaciones productivas y otros usos y se termina con la devolución del efectivo a la casa matriz y a los acreedores. Las funciones típicas del área de tesorería son:

Establecer relaciones con sociedades financieras y de crédito; administrar el efectivo y las inversiones, acumulación, cobro y pago de intereses; realizar la custodia física del efectivo y los valores; administrar las monedas extranjeras incluyendo riesgos cambiarios; administrar vigilar las deudas así como la realización de operaciones de Inversión y financiamiento.

3.6.5 PRESUPUESTO Y CONTROL

Es el responsable del control de los ingresos y los gastos, así como de los cambios en el activo y en el pasivo, mediante el empleo de métodos presupuestarios los cuales dependen de los métodos de operación, amplitud y complejidad de una empresa: Las funciones se resumen en:

Elaborar el presupuesto de acuerdo a los lineamientos establecidos por la casa matriz; solicitar aprobación y autorización del mismo por parte de los departamentos involucrados; elaborar las correcciones pertinentes de acuerdo a la revisión realizada por la casa matriz y elaborar el informe del presupuesto final; vigilar durante el período

contable que sean respetadas las cifras estimadas y mantener informados a los departamentos involucrados y exigirles también la correcta aplicación de los diferentes presupuestos.

3.6.6 CUENTAS POR COBRAR

Las funciones típicas de esta área pueden ser entre las más importantes: Decidir sobre el otorgamiento de créditos; tomar de pedidos, realizar la facturación, contabilizar las comisiones y de las cuentas por cobrar, dirigir y efectuar la cobranza, ingreso del efectivo y en su caso realización de ajustes a facturas y/o notas de crédito.

3.6.7 CUENTAS POR PAGAR

Es el responsable de las siguientes funciones: seleccionar a los proveedores de acuerdo a sus cotizaciones, hacer las solicitudes de compra, realizar la función específica de compras, verificar la recepción y suministro de mercancías, registrar y controlar las cuentas por pagar y los pasivos acumulados así como programar el pago y desembolso del efectivo.

3.6.8 IMPUESTOS

Es el responsable directo de observar las disposiciones fiscales de acuerdo al giro de la empresa y actualizarse en materia fiscal, mantener vigentes los registros contables a fin de facilitar los cálculos fiscales, elaborar de las declaraciones de impuestos, efectuar el pago de los impuestos cuando estos resulten a cargo de la empresa o decidir sobre el tratamiento aplicable cuando el impuesto resulte con un saldo a favor.

Después de ubicar a tanto las funciones de los diferentes departamentos en la casa matriz y del personal en la

sucursal, en el siguiente capítulo se presentarán los diferentes métodos de contabilizar en las sucursales.

CAPITULO CUARTO.
CONTABILIDAD DE SUCURSALES.

La contabilidad para las operaciones de venta de las sucursales no implica el desarrollo de nuevos principios contables, simplemente aplica los principios contables y controles de operaciones ya conocidos. Como no existe una uniformidad de procedimientos para sucursales, se tienen que adaptar sistemas que vayan de acuerdo con los requisitos de la oficina matriz y con las condiciones de operación de la sucursal.

En términos generales, pueden establecerse cualquiera de los tres métodos siguientes para sucursales:

Método 1: Agencia de Ventas Únicamente.

Método 2: Operación Semindependiente.

Método 3: Plan contable completo para sucursal.

A continuación se describen los procedimientos generales de éstos tres métodos de contabilidad.

4.1 METODO 1: AGENCIA DE VENTAS UNICAMENTE.

Bajo este método los registros contables de cada sucursal se conservan en la casa matriz que es quien posee la información completa sobre las operaciones de cada sucursal. Es posible que a los directores o gerentes de la sucursal no se les informe de sus propias actividades y operaciones debido a que puede ser política de la empresa no proporcionar todos los datos.

La casa matriz proporciona a cada sucursal un fondo de efectivo para propósitos específicos de gastos de operación. Con este fondo se pagan las cuentas autorizadas, se envían los recibos a la casa matriz y el importe es reembolsado; de esta forma es renovado a su monto original y funciona en la misma forma que una caja chica. En consecuencia, sólo es necesario un registro sencillo de los pagos en efectivo

hechos por las sucursales que funcionan como simples agencias de ventas.

Las cuentas a cargo de los clientes son facturadas en la casa matriz y las remesas de dinero de los clientes deben ser efectuadas a la casa matriz. En ciertos casos puede ser necesario conservar los datos de las nóminas, salarios e impuestos en la sucursal.

En la operación de una agencia de ventas, la casa matriz mantiene registros completos de las operaciones de cada sucursal en lo referente a sus activos, obligaciones, ingresos y gastos.

Las siguientes operaciones son ejemplos expresados en nuevos pesos con importes ficticios del registro llevado en la casa matriz:

1. La casa matriz establece un fondo para la sucursal 1 de :
\$2,000.00

Fondo de operaciones		
sucursal 1	2,000.00	
Banco		2,000.00

2. Compra de un equipo de oficina para la sucursal 1 por
\$4,200.00

Equipo de oficina		
sucursal 1	4,200.00	
Banco		4,200.00

3. El informe de ventas de la sucursal 1 es enviado a la casa matriz. El total de ventas a crédito es de \$11,000.00. Todos los cargos a los clientes se hace en la casa matriz y las remesas de los mismos se mandan a ésta.

Cuentas por cobrar	11,000.00	
Ventas, sucursal 1		11,000.00

4.El costo de ventas es de \$ 6,000.00. Si se llevan inventario perpetuos se registra así:

Costo de Ventas	6,000.00	
Inventarios		6,000.00

5.La sucursal presenta su informe periódico de gastos cuyos comprobantes arrojan un total de \$1,410.00. Se reembolsa el dinero a la sucursal:

Gastos, sucursal 1	1,410.00	
Banco		1,410.00

6.Al final del periodo se cierran las cuentas de sucursal 1

Ventas, Sucursal 1	11,000.00	
Costo de ventas, Sucursal 1		6,000.00
Gastos de Ventas, Sucursal 1		1,410.00
Resultados Sucursal 1		3,590.00

En el ejemplo anterior se presentan los gastos aplicables a la sucursal, pero incurridos en la propia casa matriz, como depreciación, seguros, impuestos pagados por la casa matriz en nombre de la sucursal, etc.

Estos gastos pueden ser prorrateados entre las diversas sucursales en la misma forma en que los gastos similares se dividen entre los diferentes departamentos. También, la casa matriz puede determinar únicamente la utilidad bruta de la sucursal, o puede determinar la contribución de la sucursal a los gastos fijos, determinando la utilidad bruta de la sucursal y restándole los gastos variables de la sucursal.

4.2. METODO 2: OPERACION SEMINDEPENDIENTE.

Bajo este plan cada sucursal prepara asientos contables para todas las transacciones que lleva a cabo. Al finalizar el periodo, la sucursal sumaliza todas sus operaciones y envía un informe a la casa matriz. La casa matriz registra en forma sumariada los asientos en un mayor especial de sucursal que se lleva en la oficina central o en su propio mayor general.

Los asientos comunes son procesados en los registros contables de la sucursal y abarcan las ventas de la sucursal, los gastos de la misma incurridos y pagados por la sucursal y las compras de mercancías. En este plan el sistema contable de la sucursal es semicompleto, mientras que el plan de agencia de ventas no significa sistema contable alguno en la sucursal.

El informe periódico puede ser diario, semanal o mensual y es preparado por la sucursal y enviado a la casa matriz.

El informe puede tener la siguiente presentación:

INFORME DE SUCURSAL COMPAÑIA "Z" S.A.

SUCURSAL "Z"

Mes de Junio 199x

EFECTIVO:

Saldo en caja al 31 de mayo de 199x		100.00
Ventas al contado	5,611.80	
Impuestos sobre ventas	168.60	
Deducciones de salarios	<u>22.50</u>	<u>5,802.90</u>
Suma		5,902.90
Salidas de efectivo		
Depósito en banco	4,956.10	
Salarios	486.50	
Mercancías	350.20	
Misceláneos-comprobantes anexos	<u>100.00</u>	<u>5,892.80</u>
Saldo en caja al cierre		<u>10.10</u>

BANCOS:

Saldo en banco al 31 de mayo de 199x		1,000.00
Depósitos		<u>4,956.10</u>
Suma		5,956.10
Cheques acreedores	2,744.00	
Traspaso a la Oficina Matriz	<u>2,000.00</u>	<u>4,744.00</u>
Saldo en Bancos al cierre		<u>1,212.10</u>

CUENTAS POR PAGAR:

Saldo en cuentas por pagar al 31 de mayo de 199x		1,805.40
Factura mercancías recibidas	3,700.00	
Notas de gastos recibidos	<u>1,200.00</u>	<u>4,900.00</u>
Sumas		6,705.40
Total de cheques expedidos para pagos	2,744.00	
Descuentos de contado	<u>62.00</u>	<u>2,806.00</u>
Saldo en cuentas por pagar al cierre		<u>3,899.40</u>

Informe preparado por el Sr. Z. Fecha: 3 de Junio de 199x.

4.3. METODO 3: PLAN CONTABLE COMPLETO PARA SUCURSALES.

Bajo este plan cada sucursal mantiene un juego completo de registros contables. El objetivo principal del juego de libros de una sucursal es el determinar su propia utilidad o pérdida, por lo tanto, sus registros contables con frecuencia se asemejan a un conjunto completo de libros de doble asiento. Los libros llevados en la sucursal se ajustan con los libros de la oficina central por medio de cuentas recíprocas, ésta es la diferencia esencial entre la contabilidad de sucursales y el proceso normal contable: el uso de las cuentas recíprocas, las cuentas de sucursales en la oficina matriz y la cuenta de oficina matriz en los libros de las sucursales, estas son cuentas recíprocas que simplemente enlazan los cargos o abonos de un juego de libros con los correspondientes abonos, y cargos de los otros libros.

En el mayor de la casa matriz existe una cuenta control con la sucursal llamada "Oficina de Sucursal", que revela la inversión neta en la sucursal. Representa el saldo neto de los activos, obligaciones, gastos y entradas de la sucursal.

En el mayor que se lleva en la sucursal hay una cuenta recíproca llamada "Oficina Matriz" que es similar a la cuenta de capital y representa los intereses netos de la casa matriz en la sucursal.

Después de que todos los asientos contables hayan sido pasados a las cuentas de la sucursal y por la oficina matriz a sus cuentas, la cuenta "Oficina Matriz" en los libros de la sucursal arrojará un saldo en haber igual al saldo en debe de la cuenta "Oficina de Sucursal" de los libros de la casa matriz.

Los asientos de cada cuenta reflejan los datos de la otra cuenta y de ahí que sean llamadas recíprocas, tienen la misma interrelación que existe entre una cuenta de efectivo en banco y la cuenta que lleva el banco al depositante. Por lo

tanto, y al final del período, cuando deben prepararse los estados financieros, deben conciliarse las cuentas recíprocas tomando en cuenta los asuntos en tránsito que no han sido registrados por la sucursal o la casa matriz.

Cuando una sucursal lleva un juego completo de registros contables, no quiere decir que todas las cuentas de la sucursal se lleven en los libros de la sucursal, la cual mantiene registros completos de todas las transacciones en las cuales participa, dentro de las limitaciones implantadas por la oficina matriz. Esta puede llevar en sus propios registros los activos fijos de la sucursal y emitir semestralmente o en forma anual listados al respecto para que al ser recibidos por la sucursal sean debidamente cotejados contra los activos de la sucursal para un real y efectivo control sobre los mismos, mediante el uso de placas o etiquetas distintivas de la compañía. La casa matriz puede registrar, en pro de la sucursal, algunos cargos fijos como depreciación, impuestos, seguros y otros. La sucursal puede registrar todos los ingresos y egresos en efectivo, las ventas, inventarios, compras, gastos cubiertos por la sucursal y los créditos y cargos a las cuentas por cobrar y por pagar.

La sucursal llevará un diario general y los diarios auxiliares necesarios como registros de salarios y registros de inventarios. Cada mes o con mayor frecuencia, cada sucursal informa a la oficina matriz sobre sus operaciones y con base en este informe, la oficina matriz prepara en sus libros los asientos contables necesarios para reflejar la pérdida o ganancia de la sucursal. En la práctica, los datos emitidos por las sucursales en cualquier lugar del mundo, son capturados y procesados por los sistemas de telecomunicaciones avanzados. Se elaboran diarios generales de cada centro de costos en los diferentes centros de procesamiento de datos de la compañía y a su vez, se generan estados financieros mensuales con los resultados de las operaciones de las sucursales. Estos son enviados desde la casa matriz, quien a diario puede consultar las partidas de

la sucursal que lo ameriten o simplemente para control diario de las funciones de la sucursal.

Como se indicó, en el mayor de la oficina matriz se lleva una cuenta de oficina de sucursal. El saldo de la cuenta de la oficina sucursal en los libros de la casa matriz representa la inversión neta de la matriz en la sucursal. La cuenta oficina de sucursal en los libros de la casa matriz se cargan por los activos enviados a una sucursal, por los activos que una sucursal transfiere a otra, y por la utilidad obtenida por la sucursal. La cuenta oficina de sucursal en los libros de la casa matriz se abona con todos los activos recibidos de la sucursal, por los activos enviados de una sucursal a otra y por todas las pérdidas sufridas por una sucursal.

En el mayor de cada sucursal se lleva una cuenta de oficina matriz. El saldo de la cuenta de oficina matriz en los libros de la sucursal representa en realidad el capital de la sucursal. Esta cuenta es cargada por todos los activos enviados a la oficina matriz, o transferidos a otra sucursal, y por todas las pérdidas de la propia sucursal. Así mismo es abonada con los activos recibidos de la casa matriz o de otra sucursal, y con las utilidades realizadas por la sucursal.

Las dos cuentas pueden ilustrarse como sigue:

EN LOS LIBROS DE LA CASA MATRIZ:

SUCURSAL NR. 1	
DEBE	HABER
Efectivo enviado por la oficina matriz a la sucursal 1.	Efectivo enviado a la oficina matriz por la sucursal 1.
Activo transferido por la sucursal 2	Activos enviados por la sucursal 1 a la 4.
Utilidades de la sucursal 1.	
Pérdidas de la sucursal 4.	

EN LOS LIBROS DE LA SUCURSAL:

OFICINA MATRIZ	
DEBE	HABER
Efectivo enviado por la sucursal a la casa matriz.	Efectivo recibido de la oficina matriz.
Activo enviado por la sucursal 1 a la sucursal 4.	Activo recibido de la sucursal 2.
Pérdida de la sucursal 1.	Utilidad de la sucursal 1.

Las dos cuentas, sucursal 1 en los libros de la oficina matriz y oficina matriz en los libros de la sucursal 1, son cuentas recíprocas. Al final del período cuando tanto la oficina matriz como la sucursal hayan efectuado todos los trasposos de los asientos de diario, los saldos de las cuentas recíprocas deberán ser los mismos. Cuando la cuenta de oficina matriz es cargada por la sucursal, la cuenta de sucursal es abonada en la oficina matriz; cuando la cuenta de oficina matriz es abonada en la sucursal, la cuenta de sucursal es cargada en la oficina matriz.

4.3.1 ENVIOS DE MERCANCIAS.

Las cuentas "Envíos a Sucursales" y "Envíos desde Oficina Matriz" también son cuentas recíprocas. Se distinguen de las cuentas de sucursal y de oficina matriz en que en los libros de las sucursales la cuenta "Envíos desde la Oficina Matriz" sólo tiene asientos de naturaleza deudora y en los libros de la oficina matriz la cuenta de "Envíos a sucursales" sólo tiene asientos de naturaleza acreedora; a no ser que alguna sucursal devuelva mercancía a la oficina matriz.

Estas cuentas también se diferencian en que forman parte de la determinación periódica de utilidades. En los libros de la oficina matriz la cuenta de "Envíos a sucursales", cuando se registra al costo, demuestra el valor de las compras de la oficina matriz que han sido enviadas a las sucursales. Por lo

tanto, para calcular el costo correcto de las ventas en los libros de la oficina matriz, con base en sus propias ventas, se cierra la cuenta "Envíos a sucursales" con cargo a "Envíos a sucursales " y un abono a la cuenta de compras.

En los libros de la sucursal la cuenta de "Envíos desde la Oficina Matriz", cuando se registra al costo, refleja el costo de la mercancía de la sucursal disponible para la venta y que fue comprada para la sucursal por la Oficina Matriz. Por lo tanto, en los libros de la sucursal la cuenta "Envíos desde la oficina matriz" se cierra como un cargo a resultados en los libros de la propia sucursal.

Para ejemplificar lo anterior, supóngase que la compañía "D" decidió estudiar las operaciones de la sucursal "A" realizadas al cierre del 31 de junio de 1992. Con el fin de familiarizar al lector con los signos de codificación que se emplearán en el caso práctico, los cargos se identificarán mediante un "0" y los abonos con un "1".

- a) La casa matriz envió un cheque a la sucursal A por \$10,000.00.
- b) Se envió a la sucursal mercancía que costó \$30,000.00.
- c) Las ventas a crédito de la sucursal ascendieron a \$38,000.00.
- d) Los cobros hechos por la sucursal ascendieron a \$28,000.00.
- e) La sucursal pagó gastos por valor de \$3,000.00.
- f) La sucursal transfirió \$18,000.00 en efectivo a la oficina matriz.
- g) Un fax de la casa matriz avisa que se realizaron gastos de publicidad a cargo de la sucursal por \$2,000.00 que deben aplicarse en los libros de la misma sucursal.
- h) El inventario de la sucursal en esa fecha subió a \$6,000.00.
- i) La sucursal cerró sus cuentas nominales para ese día.
- j) La utilidad neta de la sucursal fue de \$9,000.00.

ASIENTOS CONTABLES:

LIBROS DE LA CASA MATRIZ(C.M)LIBROS DE LA SUCURSAL A.

a)					
Sucursal	(0)	10,000.00	Efectivo	(0)	10,000.00
Efectivo	(1)	10,000.00	Casa Matriz	(1)	10,000.00
b)					
Sucursal	(0)	30,000.00	Envíos de C.M.	(0)	30,000.00
Envío a la			Casa Matriz	(1)	30,000.00
C.M.	(1)	30,000.00			
c)					
			Cuentas por		
			cobrar	(0)	38,000.00
			Ventas	(1)	38,000.00
d)					
			Efectivo	(0)	28,000.00
			Cuentas por		
			cobrar	(1)	28,000.00
e)					
			Gastos	(0)	3,000.00
			Efectivo	(1)	3,000.00
f)					
Efectivo	(0)	18,000.00	Casa Matriz	(0)	18,000.00
Sucursal	(1)	18,000.00	Efectivo	(1)	18,000.00
g)					
Sucursal	(0)	2,000.00	Gastos Oper.	(0)	2,000.00
Gastos	(1)	2,000.00	Casa matriz	(1)	2,000.00
h)					
			Inventario	(0)	6,000.00
			Resumen de		
			Ingresos	(1)	6,000.00
i)					

Ventas	(0)	38,000.00
Envíos de C.M	(1)	30,000.00
Gastos	(1)	5,000.00
Resumen de Ingresos	(1)	3,000.00

j)					
Sucursal	(0)	9,000.00	Resumen de Ingresos	(0)	9,000.00
Envíos de sucursales	(1)	9,000.00	Casa Matriz	(1)	9,000.00

En el libro mayor de la casa matriz la cuenta titulada "Sucursal" tendrá un saldo deudor de \$33,000.00 y se puede resumir así:

SUCURSAL

	DEBITO	CREDITO	SALDO
Efectivo a sucursal	10,000.00		10,000.00
Envíos a sucursal	30,000.00		40,000.00
Efectivo recibido de sucursal A		18,000.00	22,000.00
Gasto aplicable a sucursal A	2,000.00		24,000.00
Ingresos netos informados por sucursal	9,000.00		33,000.00

En el libro mayor de la sucursal la cuenta titulada "Oficina Matriz" tendrá un saldo acreedor de \$33,000.00 y se resume así:

OFICINA MATRIZ

	DEBITO	CREDITO	SALDO
Efectivo de Casa matriz		10,000.00	10,000.00
Envío de la Casa Matriz		30,000.00	40,000.00
Efectivo enviado a la			

casa matriz	18,000.00	22,000.00
Gastos asignados por la casa matriz	2,000.00	24,000.00
Ingresos netos	9,000.00	33,000.00

Aunque los saldos en estas dos cuentas son iguales, la cuenta de la sucursal en los libros de la casa matriz tiene un saldo deudor. La cuenta de la casa matriz en los libros de la sucursal tiene un saldo acreedor por la misma cantidad. Estas cuentas son recíprocas.

Existen otras dos cuentas recíprocas en este ejemplo, la cuenta titulada "Envíos a la sucursal" en los libros de la casa matriz donde tiene un saldo acreedor igual al saldo deudor en la cuenta titulada "Envíos de la Casa Matriz" en los libros de la sucursal.

La hoja de trabajo para combinar los estados financieros se explicará en el capítulo tema 5.9.

4.3.2 RESERVA PARA UTILIDADES DE SUCURSALES EN INVENTARIOS.

En muchos casos la oficina matriz facturará la mercancía a la sucursal a un precio superior al costo real, posiblemente facturará la mercancía a precio de venta al público. Este procedimiento impide que el gerente o la dirección de la sucursal pueda determinar sus utilidades netas, pues la oficina matriz puede tener la intención de que el gerente ignore la utilidad neta de la propia sucursal.

Cuando la casa matriz calcula la utilidad neta de la sucursal, deberá efectuar los ajustes necesarios por la mercancía facturada o cargada a la sucursal a precio superior al costo. Esto es necesario debido a que el cargo a la sucursal al momento de envío a precios superiores al costo a la oficina matriz incluye un elemento de ganancia que no se realiza mientras la sucursal no vende los bienes. El

inventario reportado por la sucursal a la oficina matriz al final del periodo está sobrestimado por ese elemento oculto de ganancia que se agrega cuando la mercancía se factura a la sucursal. A fin de corregir la utilidad reportada por la sucursal, la oficina matriz puede registrar el exceso de envíos facturados por encima del costo en una cuenta de "reserva".

Periódicamente se ajusta esta reserva en los libros de la casa matriz, considerando la utilidad realizada por las ventas de la sucursal. Para ilustrar lo anterior, supóngase que la casa matriz envió mercancía al 110% del costo de \$2,000.00, es decir, a \$2,200.00.

CASA MATRIZ:

Sucursal	(0)	2,200.00
Envíos a Sucursal	(1)	2,000.00
Reserva para utilidades de Sucursales en inventarios	(1)	200.00

La sucursal hace el cargo a Envíos de Oficina Matriz por \$2,200.00. Este cargo incluye el elemento de ganancia por \$200.00 que no es conocido por la sucursal. Si toda esta mercancía es vendida por la sucursal tendríamos un costo aumentado en \$200.00 y una cifra de utilidades disminuida por \$200.00 en el reporte de la oficina matriz. Cuando la casa matriz registra la cifra de utilidad reportada por la sucursal, también hace un cargo a la Reserva para Utilidades de sucursales en inventario y abona a utilidades o pérdidas de sucursales ese mismo elemento de ganancia de \$200.00.

4.3.3 TRASPASOS DE MERCANCIA.

Puede ser que la casa matriz ordene un traspaso de inventario de mercancías de una sucursal a otra sucursal. Cuando tal cosa se hace, se requieren asientos en los libros de la casa matriz y en los libros de las dos sucursales. Por ejemplo,

supóngase que la oficina matriz ordena a la sucursal Nr.3 que envíe \$5,000.00 de inventarios a la sucursal Nr. 1. Los asientos deben entonces ser:

EN LOS LIBROS DE LA CASA MATRIZ:

Sucursal Nr.1	(0)	\$5,000.00
Sucursal Nr.3	(1)	5,000.00

EN LOS LIBROS DE LA SUCURSAL NR.1:

Envíos de la Casa Matriz	(0)	\$5,000.00
Oficina Matriz	(1)	5,000.00

EN LOS LIBROS DE LA SUCURSAL NR.3:

Casa Matriz	(0)	\$5,000.00
Envíos de la Casa Matriz	(1)	5,000.00

4.3.4 GASTOS DE LAS SUCURSALES EN LOS LIBROS DE LA OFICINA MATRIZ.

No todos los gastos de la sucursal pueden ser llevados en los libros de la propia sucursal; la depreciación, los seguros y los impuestos son ejemplos comunes de gastos de sucursal que se llevan sólo en los libros de la casa matriz. Debe seguirse uno de los siguientes procedimientos:

1) La oficina matriz debe notificar a la sucursal sobre los gastos que se le cargan para que la sucursal los pueda registrar con el siguiente asiento:

Gastos	(0)	\$1,000.00
Oficina matriz	(1)	1,000.00

Esto permite la determinación de la utilidad neta en los libros de la sucursal.

2) La Oficina Matriz puede llevar estos gastos en sus libros,

segregados por sucursales. Si se sigue este procedimiento, el estado de resultados preparado por la sucursal no arrojará la verdadera utilidad neta de la sucursal.

3) La Oficina Matriz puede llevar estos gastos en sus propias cuentas del mayor general y puede proratear periódicamente tales gastos entre sus propias actividades y entre las sucursales mediante un plan de distribución de gastos. Pueden emplearse bases de distribución adecuadas o porcentajes de experiencia. La distribución puede ser asentada en diario o también simplemente ser reflejada en los informes estadísticos.

4.3.5 ASIGNACION DE GASTOS INCURRIDOS POR LA CASA MATRIZ.

La dirección de la sucursal normalmente cuenta con autoridad para adquirir compromisos en la dirección de operaciones de la sucursal. Es más eficiente y económico que la casa matriz mantenga un equipo altamente calificado y centralizado en un lugar preciso para realizar ciertas funciones que el duplicar las funciones en cada sucursal. Por ejemplo:

1) Para la casa matriz puede resultar más eficaz el concluir un programa de publicidad a nivel nacional o regional que el que puedan realizar las sucursales con compañías de publicidad individuales

2) El departamento de compras de equipo o de inventario, al adquirir bienes para todas las sucursales, podrá obtener grandes descuentos. Por supuesto que las sucursales pueden adquirir algunos bienes y servicios de sus propias fuentes. Los servicios realizados por la casa matriz a favor de la sucursal y los gastos pagados directamente por la casa matriz son factores que afectan la utilidad de la sucursal. La casa matriz puede ajustar los estados financieros proporcionados por la sucursal al ser recibidos, o la sucursal puede ser notificada de los cargos que deben ser reflejados en los estados financieros de la sucursal.

En el último de los casos, la casa matriz carga la cuenta "Inversión en Sucursal" y abona las cuentas apropiadas. Por ejemplo, si la casa matriz ha cargado la publicidad a una cuenta de gastos, un abono se hará de tal cuenta por el prorrateo asignado a una determinada sucursal. Cuando la sucursal ha sido notificada de ése cargo, la sucursal registra el gasto con un cargo a la cuenta de Gastos de Publicidad y abona a la casa matriz. Los procedimientos antes descritos pueden realizarse mediante el uso de cuentas intercompañías identificables por centros de costos, y serán descritos en el siguiente inciso.

4.3.6 CUENTAS INTERCOMPAÑÍAS.

El procedimiento de cuentas intercompañías que se detallará se aplica para las transferencias de costos o ingresos, así como para las cuentas por cobrar o pagar entre las oficinas de la compañía, sin que cada sucursal tenga que usar cuentas ajenas a las propias. Esto es, una sucursal ubicada en España no puede contabilizar sobre la cuenta de algún proveedor ubicado en Guatemala. Existen diversas formas de las notas internas, que pueden ser notas internas de cargo salientes de la sucursal, notas internas de cargo entrante, nota interna de crédito entrante y saliente;

La depuración de estas cuentas se lleva a cabo mediante notas internas de cargo y notas internas de crédito. Si se incluye impuesto correspondiente al del país donde se ubica la casa matriz, este deberá ser contabilizado en su cuenta por la oficina receptora del cargo o crédito. Debe capturarse en el sistema durante el mes contable. Si las notas de cargo o crédito están equivocadas en importe o dirección, se deben de contabilizar por la oficina receptora y las correcciones se harán con un nuevo documento.

Las sucursales reciben mensualmente el listado que contiene únicamente las posiciones abiertas de su área contable, el cuál se utiliza como instrumento para controlar, depurar o conciliar su cuenta intercompañía. Es necesario hacer énfasis

que a una sucursal no le interesa recibir un listado que contenga posiciones abiertas de otra sucursal puesto que esta última será quien haga el trabajo de depuración en su propia área contable.

4.3.6.1 COSTOS E INGRESOS.

Los costos incurridos por las sucursales a nombre de otra oficina de la empresa, deben debitarse o cargarse a la oficina correspondiente cuando el importe exceda el límite establecido por la casa matriz, por ejemplo pueden ser 200 DEM o 100 USD.

Los costos que no excedan de el límite anterior se contabilizan y absorben en el centro de costos respectivo. Sin embargo, cuando en un mes se han realizado varias, pero pequeñas erogaciones, éstas se tendrán que acumular en una cuenta provisional y antes del cierre de mes se enviará el importe total cargando o abonando a la otra oficina.

Los costos de las sucursales incurridos por la oficina principal son contabilizados, afectando las respectivas cuentas y los centros de costos correspondientes a través del departamento financiero de la casa matriz y procesado directamente en los listados; ejemplo de lo anterior está contenido en el caso práctico en el Resumen de Transacciones.

4.3.6.2 CUENTAS POR COBRAR Y POR PAGAR.

Las cuentas por cobrar se cargan mediante el envío de una nota interna de cargo al país afectado y las cuentas por pagar se acreditan a través de una nota interna de crédito.

EJEMPLOS DE NOTAS INTERNAS DE CARGO Y CREDITO PAGADERAS O COBRABLES POR LA CASA MATRIZ DE UNA EMPRESA QUE SE DEDICA AL TRANSPORTE AEREO:

-Facturas a terceras personas cuyas cuentas están en la oficina Principal, control de tráfico aéreo, autorización de

rutas, etc.

-Costos de viaje de cursos fuera del centro de capacitación de la empresa.

-Pagos recibidos para la oficina principal.

-Pagos recibidos de deudas canceladas.

-Transferencias de fondos.

-Pagos recibidos de deudas dudosas.

-Gastos para departamentos específicos en las sucursales.

-La cuenta de intercompañías debe ser conciliada y saldada al 31 de diciembre de cada año.

EJEMPLO DE CARGO ENTRE SUCURSALES CONTABILIZADO POR LA OFICINA MATRIZ:

La sucursal en Hamburgo carga una cantidad pagada de menos en una exportación de carga de Estambul cuyo centro de costos es el número 55700. Hamburgo expide una nota de cargo y envía el original con una copia a Estambul; una segunda copia es enviada a Colonia donde la casa matriz contabiliza cargando a la cuenta intercompañía pero afectando el centro de costos de Estambul y acredita a la cuenta de control de exportaciones de carga con el centro de costos de la casa matriz que es el 052200.

Estambul captura la nota de cargo acreditando la cuenta Intercompañías con su centro de costos 55700 y expide una factura local con número de comprobante original. Entonces carga a la cuenta por cobrar para recuperar la cantidad no cobrada con anterioridad.

EJEMPLO DE NOTA INTERNA DE DEBITO Y CREDITO ENTRE SUCURSALES.

Supóngase ahora que la oficina de Nueva York carga el importe de una cuenta por cobrar a la oficina de México.

Nueva York expide una nota de cargo interna mandando original y copia a México y contabilizando con una tercera copia de la siguiente manera:

Cargo: a la cuenta intercompañía con centro de costos de México.

Abono: a cliente X que radica en México.

México recibe y contabiliza la nota interna de cargo de la siguiente manera:

Abono: a cuenta intercompañías con centro de costos de México.

Cargo: a la cuenta del cliente X, y expide una factura para cobrar el importe correspondiente.

4.3.6.3 TRANSFERENCIA DE DINERO.

Las sucursales por lo general continuamente envían transferencias de dinero a la casa matriz o a otra sucursal, mismas que deben contabilizarse y enviarse de inmediato al destino. La transferencia se puede clasificar en 3 grupos:

a) Transferencias de dinero en la misma sucursal:

-De caja a banco y viceversa.

-De caja chica a caja principal y viceversa.

b) Transferencias de sucursales a casa matriz o viceversa.

c) Transferencia de dinero de una a otra sucursal.

Debido a que las transferencias en el caso a) se pueden llegar a considerar como simples reposiciones de caja, y no implica procedimientos especiales, se procederá a hablar sobre el caso b), que es donde se debe contabilizar en la cuenta "Transferencias pendientes de dinero -Casa Matriz" con el centro de costos de la oficina remitente. Se envía un formulario especial por triplicado para que la oficina matriz devuelva copia de recibido al remitente. Al cierre de año no debe quedar ninguna partida abierta, las partidas deben quedar saldadas.

En el caso de c) se puede hacer mediante una nota interna de cargo, que ya se explicó con anterioridad.

4.3.7 EJEMPLOS PRACTICOS

Para que el registro contable de las notas internas de cargo y las notas internas de crédito, sea comprensible al lector, se elaboraron formularios que contienen la referencia NC para las notas de cargo y NCR para las de crédito además de contener los mismos datos que las pólizas de registro y dos apartados: uno para el registro contable de quien envía la nota interna y otro para que la persona que la recibe anote manualmente cantidades y conceptos para que posteriormente los datos sean capturados en el sistema y de esta manera evitar errores hasta que la persona esté totalmente familiarizada con el proceso contable y lo pueda hacer simultáneamente en el sistema. A continuación muestro algunos ejemplos de las notas internas:

4.3.7.1 NOTA INTERNA DE CARGO SALIENTE DE LA SUCURSAL EN MEXICO

A) Envío.

En Junio 18 de 1992 la empresa recibió el oficio 17919 por parte de la Secretaría de Gobernación y la Dirección General de Servicios Migratorios donde se impuso una multa a la empresa por \$3,034.50 MXP por no haber observado y cumplido con lo establecido en los artículos 21 y 80 de la Ley General de Población donde se responsabiliza a las empresas de transporte de cerciorarse que los extranjeros que se internen en el país se encuentren debidamente documentados. Las empresas aéreas que transporten al país extranjeros sin la documentación o que ésta no sea vigente, serán sancionados con multa hasta el equivalente a 500 días de salario mínimo general vigente en el Distrito Federal a la fecha en que se haya cometido la infracción; en este ejemplo, cada pasajero (cuyas nacionalidades son francesa, suiza y norteamericana) fue multado por N\$ 1,011.50 que equivale según anexo 3 a \$525.98 DEM. Esto con el fin de que cada país receptor sepa cuánto se le carga, enviándole junto con la nota interna, la documentación soporte.

B) Recepción.

Cada oficina receptora hace un abono en su moneda local del equivalente al tipo de cambio del mes de conversión a la cuenta intercompañía y absorbe gasto o expide factura para proceder al cobro. Paris recibió la nota el 28 de Junio contabilizando dentro del mes; Zurich nunca recibió la documentación y solo puede verificar la partida abierta en el listado de su área contable que es 54000; Nueva York recibió la nota hasta Julio pero por error utilizó el tipo interno de Julio. Los registros del caso anterior se demuestran como sigue:

NOTA INTERNA DE : CARGO COMPROBANTE: 790001272 01040
CREDITO

DE: MEXGV PARA: PARGV FECHA: 18.06.92

	CUENTA MAYOR	A. CONTABLE/ NR. CLIENTE	MES CONV.	D (0) H (1)	IMPORTE	CODIGO MONEDA	MES GASTO	TEXTO
REMITENTE (A)	27500	520000	'062	0	1,011.50	MXP		MULTA MIGRACION
	28202	790000		1	1,011.50	MXP		PASAJERO/CALLIGARIS
RECEPTOR (B)	275000	520000		1	1,764.62	FRF		(1)
	24576	520000		0	1,764.62	FRF	'06	

VALOR TOTAL DEM: (2) 525.98

ACLARACIONES TEXTO: (1) MXP 1,011.50 X 0.52 = (2) DEM 525.98 / 0.29807	REMITENTE:		
	EXPEDIDO POR	FECHA	APROBADO
	RECEPTOR:		
	CONTABILIZADO	FECHA	APROBADO

NOTA INTERNA DE :		<u>CARGO</u>		COMPROBANTE:		<u>790001272 01040</u>		
		<u>CREDITO</u>						
DE: <u>MEXGV</u>		PARA: <u>ZRHGV</u>		FECHA: <u>18.06.92</u>				
	CUENTA MAYOR	A. CONTABLE/ NR. CLIENTE	MES CONV.	D (0) H (1)	IMPORTE	CODIGO MONEDA	MES GASTO	TEXTO
REMITENTE (A)	27500	520900	'062	0	1,011.50	MXP		MULTA MIGRACION
	28202	790000		1	1,011.50	MXP		PASAJERO/CALLIGARIS
RECEPTOR (B)								
VALOR TOTAL DEM:					525.98			
ACLARACIONES TEXTO: COMO EL AREA ZRH NO RECIBIÓ ESTA NOTA, APARECERÁ EN SU LISTADO DE POSICIONES ABIERTAS DEL MES DE JUNIO EMITIDA EN JULIO.				REMITENTE:				
				EXPEDIDO POR		FECHA	APROBADO	
				RECEPTOR:				
				CONTABILIZADO		FECHA	APROBADO	

NOTA INTERNA DE: CARGO COMPROBANTE: 790001272 01040
CREDITO

DE: MEXGV PARA: NYCGV FECHA: 18.06.92

	CUENTA MAYOR	A. CONTABLE/ NR. CLIENTE	MES CONV.	D (0) H (1)	IMPORTE	CODIGO MONEDA	MES GASTO	TEXTO
REMITENTE (A)	27500	520000	'062	0	1,011.50	MXP		MULTA MIGRACION
	28202	790000		1	1,011.50	MXP		PASAJERO/CALLIGARIS
RECEPTOR (B)	27500	700800		1	343.78	USD		(1)
	24576	700800		0	343.78	USD	'06	

VALOR TOTAL DEM: (2) 525.98

ACLARACIONES TEXTO: (1) MXP 1,011.50 X 0.52 = DEM 525.98 (2) DEM 525.98 / 1.53 (JULIO) DEBIENDO SER / 1.62 (JUNIO) = 324.68 DIF. USD 19.1 APARECERA EN EL LISTADO DE POSICIONES DE JUNIO EN EL AREA DE NYC.	REMITENTE:		
	EXPEDIDO POR	FECHA	APROBADO
	RECEPTOR:		
	CONTABILIZADO	FECHA	APROBADO

4.3.7.2 NOTA INTERNA DE CARGO ENTRANTE A LA SUCURSAL.

El 12 de Agosto 1992 Alemania envió una nota de cargo correspondiente al uso de tarjeta de crédito de la compañía a nombre del Sr. Schneider con domicilio en México para la adquisición de diversos servicios en el extranjero durante el mes de Julio.

A) Envío.

El control y/ o registro de los cargos o créditos de la tarjeta de crédito se lleva por país en la casa matriz quien elabora el estado de cuenta correspondiente para el tarjetahabiente; dicho estado de cuenta se envía junto con la nota interna de cargo a la oficina donde radique el tarjetahabiente para su cobro.

B) Recepción.

La sucursal abona a la cuenta 275 (Intercompañía) con cargo a la cuenta del tarjetahabiente puesto que la casa matriz sólo procesa las facturas o Estado de cuenta sin llevar la contabilidad del tarjetahabiente.

México recibió la documentación dentro del mes de agosto y contabilizó por error con la equivalencia del mes de junio en lugar de la de julio, arrojando de ésta manera una diferencia por conversión en el listado del mes de agosto como se muestra en el anexo 4 que se recibió en septiembre; en éste listado se observa la diferencia creada por el error cometido y a continuación se debe corregir para saldar la cuenta intercompañía de la siguiente manera:

Importe correcto:	DEM	4230.80 / .49	=	8634.28 MXP
Importe contabilizado:	DEM	4230.80 / .52	=	8136.15 MXP
Diferencia por contabilizar:			=	498.13 MXP
que equivale a	DEM		=	244.08

Con esto no se esta cargando dos veces al tarjetahabiente. Es un ajuste contable pues el tarjetahabiente recibió su estado de cuenta en moneda extranjera debiendo liquidar su deuda en la misma o al tipo de cambio vigente a la fecha de pago, de

este modo, puede originarse una diferencia en tipos de cambio que será a cargo o a favor de la compañía, puesto que la cuenta del cliente se salda con el importe original.

NOTA INTERNA DE :		CARGO <u>CREBITO</u>	COMPROBANTE:		<u>05220106298361</u>			
DE: <u>CGNRE</u>		PARA: <u>MEXGV</u>	FECHA: <u>12.08.92</u>					
	CUENTA MAYOR	A. CONTABLE/ NR. CLIENTE	MES CONV.	D (0) H (1)	IMPORTE	CODIGO MONEDA	MES GASTO	TEXTO
REMITENTE (A)	27500	790000	072	0	4,230.80	DEM		AIRPLUS /MEXICO
	24576	052200		1	4,230.80	DEM		
RECEPTOR (B)	27500	790000		1	8,136.15	MXP		(1)
	24576	790000		0	8,136.15	MXP		AIRPLUS/SR. SCHNEIDER
VALOR TOTAL DEM:					4,230.80			
ACLARACIONES TEXTO:				RÉMITENTE:				
(1) DEM 4230.80 /52 (JUNIO) DEBIENDO SER /49 (JULIO!) VER DIFERENCIA DE LOS DEM \$244.08 EN EL ANEXO 4				EXPEDIDO POR		FECHA	APROBADO	
				RECEPTOR:				
CONTABILIZADO		FECHA		APROBADO				

4.3.7.3 NOTA INTERNA DE CREDITO ENTRANTE.**A) Envío.**

El 26 de agosto 1992 la sucursal recibió de la casa matriz en Colonia una nota de crédito originada y contabilizada en julio por la misma por concepto de venta de carga no aceptada en destino, cuyo importe es de DEM 1,372.50 a favor de la agencia de carga X , mismo que será cubierto en efectivo por la compañía.

B) Recepción.

La sucursal receptora contabiliza a favor del agente de carga X con un abono y carga a la cuenta intercompañía con el equivalente correcto del mes de julio pero por error procesó la clave del mes de conversión de agosto. Con lo cual el sistema de procesamiento electrónico de datos arroja una diferencia al haber convertido los marcos de la oficina receptora al tipo de agosto.

La diferencia se muestra en el listado de posiciones abiertas para la cuenta intercompañía 27500 mostrado a continuación y cuyo monto asciende a DEM 56. 02 equivalente a 114.32 MXP que debe corregirse en el mes de septiembre para saldar la cuenta intercompañía.

NOTA INTERNA DE :		CARGO CREDITO		COMPROBANTE:		05220128210995		
DE: <u>CGNRE</u>		PARA: <u>MEXGV</u>		FECHA: <u>16.08.92</u>				
	CUENTA MAYOR	A. CONTABLE/ NR. CLIENTE	MES CONV.	D (0) H (1)	IMPORTE	CODIGO MONEDA	MES GASTO	TEXTO
REMITENTE (A)	27500	790000	'072	1	1,372.50	DEM		
	50800	052200		0	1,372.50	DEM		VENTA CARGA NO RECOGIDA EN DESTINO
RECEPTOR (B)	27500	790000	'082	0	2,801.02	MXP		(1)
	24576	790000		1	2,801.02	MXP		VENTA CARGA NO RECOGIDA EN DESTINO
VALOR TOTAL DEM:					1,372.50			
ACLARACIONES TEXTO:					REMITENTE:			
(1) DEM 1372.50 / .49 (JULIO) ES CORRECTO PERO POR PROCESAR CON EL MES DE CONVERSION '082 (AGOSTO) EL SISTEMA PED ARROJO DIFERENCIA SEGUN EL ANEXO 4					EXPEDIDO POR		FECHA	APROBADO
					RECEPTOR:			
					CONTABILIZADO	FECHA	APROBADO	

POSICIONES ABIERTAS PARA LA CUENTA INTERCOMPAÑIA 27500.

AREA CONTABLE: 790000 MEX

Aug-92 HOJA 1.

MES	AREA CONTABLE EMISORA/RECEPTORA	COMPROBANTE	MES/AÑO CONVERSION	CODIGO MONEDA	MONEDAS		MONEDA REPORTE	
					DEBE	HABER	DEBE	HABER
'08	'05220 /E	'05220106298361	'07	DEM	4,230.80		4,230.80	
'08	790000/R	'05220106298361	'07	MXP		8,136.15		3,986.72
	DIFERENCIA							244.08
'08	'052200/E	'05220128210995	'07	DEM		1,372.50		1,372.50
'08	790000/R	'05220128210995	'08	MXP	2,801.02		1,316.48	
	DIFERENCIA						56.02	

4.3.7.4 DIFERENTE NUMERO DE COMPROBANTE.

Cuando en algún lugar del mundo se procesa y envía una nota interna de cualquier tipo, puede llegar a suceder que en el lugar donde se recibe la misma nota interna se codifique nuevamente con importes y conceptos correctos en las cuentas correctas pero por descuido se contabilice con un error de captura del número de comprobante, en éste caso se mostrarán las partidas a conciliar por importes iguales pero quedan abiertas en el listado que emite el sistema por tener diferentes números.

4.3.8 ADQUISICION DE ACTIVOS FIJOS PARA USO DE UNA SUCURSAL.

En algunas operaciones de sucursales, la casa matriz mantiene registros para todos los activos fijos, aunque estos sean dispuestos para uso de las sucursales. Para fines de control interno, la oficina principal puede establecer una cuenta individual de activos no circulantes para cada sucursal. El asiento de la compra de un activo por parte de la casa matriz para ser usado en la sucursal X por \$10,000.00 es así:

LIBROS DE LA CASA MATRIZ:

Equipo -Sucursal X	(0)	\$10,000.00
Bancos	(1)	10,000.00

Este asiento no afecta los libros de la sucursal puesto que el equipo va a controlarse en los libros de la oficina principal.

Si la sucursal adquiere el equipo, pero éste va a registrarse en los libros de la casa matriz, se deben hacer dos asientos diarios:

LIBROS DE LA CASA MATRIZ:

Equipo-Suc.X	(0)	10,000.00
Inversión en sucursales	(1)	10,000.00

LIBROS DE LA SUCURSAL:

Casa Matriz	(0)	10,000.00
Bancos	(1)	10,000.00

En éste último caso, el pago hecho por la sucursal para adquirir el equipo, al ser registrado por la casa matriz, reduce el importe por el que la sucursal es responsable hacia la casa matriz. Tal disminución en la cuenta "Casa Matriz" por parte de la sucursal requiere una reducción en la cuenta "Inversión en Sucursal" por parte de la casa matriz. Este procedimiento facilita el cálculo de la depreciación cuando la compañía busca aplicar políticas uniformes de depreciación.

En particular, porcentajes de depreciación por grupos o tipos de bienes pueden ser calculados más convenientemente cuando la compañía sigue la práctica de agrupar activos semejantes con fines de depreciaciones. La sucursal puede ser o no informada del importe de cargos de la depreciación en los activos fijos usados por la sucursal.

Cuando las compras de activos fijos son hechas por la casa matriz a favor de la sucursal, son registrados en ambos juegos de libros y el procedimiento es el siguiente:

La oficina principal registra la compra y luego reconoce la transferencia del activo a la sucursal; al recibir el equipo, la sucursal reconoce el activo con el correspondiente incremento en la cuenta de "Oficina Matriz".

Las compras hechas directamente por la sucursal son registradas en los libros de las sucursales como compras de activos en alguna cuenta especial de inventario donde se registra el número asignado de inventario, el presupuesto que lo respalda, el porcentaje o factor al que será depreciado el bien, etc.

Un ejemplo de listado para inventario puede resultar semejante al que se emplea en cualquier empresa con datos como nombre del activo valor de compra, fecha de adquisición, depreciación del periodo, así como la acumulada, valor neto en libros y saldo pendiente por depreciar. Tal información puede estar expresada tanto en moneda local como en la moneda reporte que puede ser USD o DEM o cualquier otra según la compañía.

Entre los tres métodos observados anteriormente, cabe hacer énfasis que mediante el uso del método tercero, el plan contable completo para sucursal, se distingue en que como cada sucursal mantiene un juego completo de registros contables, las transacciones son registradas como si la sucursal fuera una entidad independiente; por lo que cabe resaltar también que no se desarrollan nuevos principios de contabilidad sino que el área que merece mayor atención es el manejo transparente de las cuentas recíprocas que a al mismo tiempo pueden ser utilizadas bajo el concepto de cuentas intercompañías mismas que deben ser controladas y conciliadas con especial atención.

CAPITULO QUINTO
OBSERVACIONES EN LA CONVERSION DE ESTADOS FINANCIEROS Y LA
COMBINACION DE ESTADOS FINANCIEROS.

Una empresa extranjera registra sus transacciones en la moneda del país en que está situada, o sea la moneda local (M.L). Una empresa que tenga una sucursal en el extranjero, debe convertir los datos a la moneda funcional antes de que los estados financieros se combinen o consoliden.

En el proceso de conversión, todas las cuentas de la empresa extranjera establecidas en unidades de moneda extranjera son convertidas a la moneda reporte (M.R) multiplicando o dividiendo, según sea el caso, los importes de la moneda extranjera por el tipo de cambio. La moneda de reporte es aquella con la que la compañía prepara los estados financieros. Esto se complica por el hecho de que el tipo de cambio entre dos monedas no es estable. Existió controversia sobre cuales cuentas en moneda extranjera deben ser convertidas usando los tipos de cambio corriente y cuáles deben convertirse usando el tipo de cambio histórico; para esto se debe tener clara la idea de que el tipo de cambio corriente es el tipo de cambio al cierre del periodo (fecha del balance) y el tipo de cambio histórico es aquél con el cual se realizó la transacción en una fecha determinada.

Con el objeto de dar un lineamiento general en el tratamiento de la conversión, la Comisión de Principios Americanos "FINANCIAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD: FASB" (de ahora en adelante: "La Comisión") emitió en su Declaración número 52 (SFAS 52) los objetivos y procedimientos de la conversión de estados financieros que a continuación se describen.

5.1 OBJETIVOS DE LA CONVERSION. EL SFAS No. 52 (STATEMENT OF FINANCIAL ACCOUNTING STANDARDS).

Dentro de los objetivos de la conversión destacan por su importancia:

1. Proveer la información que generalmente es compatible con los efectos económicos de un tipo de cambio en una empresa.
2. Reflejar en los estados consolidados los resultados financieros y relaciones de las entidades individualmente expresados en términos de su moneda funcional de conformidad con los Principios Generalmente Aceptados de los Estados Unidos de América (General Accepted Accounting Principles: GAAP).

Con respecto al primer objetivo, compatibilidad en términos del efecto sobre la participación de los accionistas se da por ejemplo, si la compañía está en una posición activa expuesta y el proceso de conversión resulta en un incremento en la participación de los accionistas cuando existe un tipo de cambio favorable. (Una posición activa expuesta es el exceso de activos convertidos al tipo de cambio corriente sobre los pasivos convertidos al tipo de cambio corriente). Una variación desfavorable en el tipo de cambio, reflejará en una disminución en el valor de la participación de los accionistas.

Compatibilidad en términos de flujos de efectivo se da si las tasas de cambio favorables (desfavorables), que se espera afecten razonablemente los flujos de efectivo, son reflejadas como ganancias (o pérdidas) en la determinación del ingreso neto del periodo; entonces, el efecto de las tasas de cambio que sólo tienen remotas o inciertas implicaciones para su realización son excluidas de la determinación del ingreso neto del periodo.

En el segundo objetivo, la Comisión cambió de la perspectiva de un entidad única a una entidad multinacional. La Comisión

concluyó que las operaciones extranjeras son conducidas en ambientes económicos y monetarios que difieren del patrón usado en los Estados Unidos. La operación y condición financiera de una empresa extranjera es mejor cuantificada cuando está expresada en la moneda del ambiente económico en el cuál conduce sus operaciones, genera y aplica su efectivo, es decir, su moneda funcional. En este sentido, la conversión de las cuentas expresadas en moneda funcional deben retener los resultados financieros que fueron creados en el ambiente económico de las operaciones extranjeras mucho mejor a que si las operaciones hubieran sido conducidas en el ambiente económico de la moneda reporte.

El SFAS 52 distingue entre ganancias y pérdidas, y ajustes por conversiones. Los ajustes por conversiones de ganancias y pérdidas se informarán como un componente por separado del capital social. Las ganancias y pérdidas en transacciones continuarán informándose en el Estado de Pérdidas y Ganancias.

Después de haber ampliado los objetivos del SFAS 52, la Comisión consideró que para la conversión de los estados financieros se puede recurrir a dos métodos primordiales que serán brevemente descritos.

5.2 METODOS DE CONVERSION.

Se usan dos métodos de conversión dependiendo de la moneda funcional de la empresa extranjera. Estos métodos son: el Método Corriente y el Método Temporal.

Método Corriente.

Cuando se utiliza el método corriente, todos los activos y pasivos son convertidos usando la tasa de cambio corriente. Los ingresos y egresos son convertidos al tipo de cambio prevaleciente a la fecha de realización de la transacción. Como tal conversión para cada transacción resulta impráctica, se puede usar un promedio del tipo de cambio.

Método Temporal.

Bajo este método los activos monetarios, tales como efectivo, cuentas por cobrar y pagar, son convertidos al tipo de cambio corriente. Los activos y pasivos llevados en costos históricos, son convertidos al tipo de cambio histórico. Los activos y pasivos llevados en valores corrientes (como inventario a precio de mercado cuando se aplica la regla de costo de mercado o el menor) son convertidos al tipo de cambio corriente. El método temporal hace distinción al observar si una cuenta está cuantificada en costo histórico o en valores corrientes, puesto que dependiendo de éste enfoque se aplicará el tipo de cambio correspondiente.

Las transacciones de los ingresos y egresos, (excepto de aquellas relacionadas con los activos y pasivos convertidos en términos históricos), son convertidas al tipo de cambio en que se llevó a cabo la transacción y para evitar cálculos en demasía, puede ser utilizado un promedio en los tipos de cambio para aproximar los resultados que serán obtenidos de la conversión de cada transacción. Los ingresos y egresos relacionados con activos y pasivos convertidos al tipo de cambio histórico son también convertidos al tipo histórico usado para convertir tales activos y pasivos.

5.3 IDENTIFICACION DE LA MONEDA FUNCIONAL.

Para elegir el método corriente o el método temporal se debe identificar cuál es la moneda funcional de la empresa; ya que existen tres modalidades en que una divisa puede ser la moneda funcional (de ahora en adelante M.F):

1. La moneda del país en donde la empresa extranjera está ubicada. (La moneda local, de ahora en adelante M.L).
2. El dólar o
3. La moneda de otro país extranjero.

Generalmente, la moneda funcional (M.F) es la moneda local

(M.L) del país donde la empresa se encuentra ubicada y en donde los registros contables son llevados. Por ejemplo, una subsidiaria o sucursal con operaciones que primordialmente se efectúan en Francia, tendrá el marco francés con su moneda funcional. En este ejemplo, la sucursal francesa primordialmente obtiene ingresos y gasta en francos.

En otros casos, el dólar puede ser identificado como la moneda funcional, cuando un sucursal extranjera es una extensión directa o parte integrante de la casa matriz. Por ejemplo, el dólar será la moneda funcional para una subsidiaria o sucursal localizada en México que es financiada por una empresa norteamericana, que adquiere importantes activos gastando en dólares y cuyo único negocio es ensamblar componentes que son manufacturados en los Estados Unidos y son devueltos a los Estados Unidos para ser vendidos por la casa matriz. En éste caso, el dólar puede ser la moneda funcional aunque las transacciones de la subsidiaria sean registradas en nuevos pesos en sus libros.

En otros casos, el identificar la moneda funcional no es tan clara como en los dos ejemplos anteriores, puesto que puede darse el caso de que una subsidiaria o sucursal en la ciudad de México manufacturase la parte de un producto, del cual gran parte es vendida en México o a compañías localizadas en países extranjeros. Además de proveer algunas unidades a la casa matriz en Estados Unidos esto puede conducir a registros de importes en dos o más monedas. En tal situación, la moneda funcional puede ser otra distinta del dólar tal como la moneda local de la empresa extranjera o la moneda de un tercer país.

5.3.1 INDICADORES DE LA MONEDA FUNCIONAL.

Para dar una guía en la selección de la moneda funcional el SFAS 52 identificó a seis indicadores a ser considerados por la dirección para establecer la moneda funcional. Cuando aún existiera alguna duda referente a la moneda funcional, el SFAS 52 determina un criterio para evaluar los hechos y circunstancias en identificación de la moneda funcional,

tales indicadores están contenidos en el siguiente cuadro:

INDICADOR ECONOMICO:	EL INDICADOR SEÑALA A LA M.L. COMO LA M.F.	EL INDICADOR SEÑALA AL DOLAR COMO LA M.F.
<u>Flujo de Efectivo:</u>	Primordialmente en la moneda local y no afecta directamente los flujos de efectivo de la casa matriz.	Afecta directamente los flujos de efectivo de la casa matriz en una base corriente y están listos para enviarse a la casa matriz.
<u>Precio de Venta:</u>	No son primordialmente sensibles al tipo de cambio en el corto plazo. Determinados por las condiciones locales.	Son primordialmente sensibles al tipo de cambio en corto plazo. Determinados por la competencia mundial.
<u>Mercado:</u>	Mercado local activo aunque puede existir importes significativos de exportaciones.	Las ventas generalmente son en los E.U.A o los contratos de venta son denominados en dólares.
<u>Gastos:</u>	Los costos de producción y gastos de operación son determinados primordialmente por las condiciones locales.	Los costos de producción y gastos de operación se obtienen primordialmente de fuentes de E.U.A.

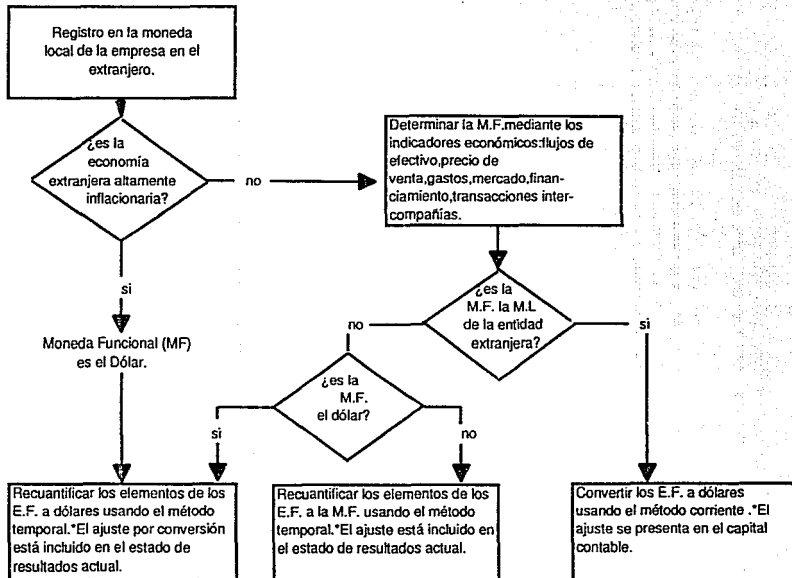
<u>Financiamiento:</u>	Primordialmente denominado en la moneda local, el flujo de efectivo de la empresa extranjera derivados de sus operaciones es suficiente para hacer frente a las obligaciones.	Primordialmente de la casa matriz o de obligaciones denominadas en dólares o se espera que la casa matriz haga frente a la deuda.
<u>Transacciones Intercompañías.</u>	Bajo volumen de transacciones intercompañías y no existe una gran interrelación entre las operaciones de la empresa extranjera y aquellas de la casa matriz. Sin embargo, la sociedad extranjera puede atenerse a las ventajas competitivas de la casa matriz o afiliadas tales como patentes y marcas.	Alto volumen de transacciones intercompañías; Existe una intensa relación entre las operaciones de la casa matriz y aquellas de la empresa extranjera, o la empresa extranjera es una inversión o un recurso de financiamiento para la casa matriz.

Una entidad extranjera puede operar y generar flujos de efectivo a través de más de una operación distinta e independiente. Cada una de estas operaciones puede ser identificada como una entidad y puede tener diferente moneda funcional si son llevadas a cabo en diferentes ambientes económicos.

CONVERSION DE ESTADOS FINANCIEROS EXPRESADOS EN MONEDAS EXTRANJERAS.

El método utilizado para convertir los estados financieros de una empresa extranjera y la disposición del ajuste resultante de la conversión, depende de la determinación de la moneda funcional que como se indicó con anterioridad, ésta puede ser: 1) La moneda local de la empresa extranjera. 2) el dólar americano, 3) la moneda de un tercer país (por ejemplo un país distinto al país en donde está ubicada la subsidiaria o los Estados Unidos). El proceso de conversión y la disposición del ajuste de conversión para éstas tres situaciones, asumiendo que los libros son llevados en la moneda local de la empresa extranjera y de acuerdo a los principios generalmente aceptados, está contenido en la siguiente figura:

RESUMEN DEL PROCESO DE CONVERSION Y DISPOSICION DE LA
CONVERSION POR PERDIDA O GANANCIA



Del diagrama anterior surge la distinción entre recuantificación y conversión las que consisten en:

RECUANTIFICACION: Es el proceso de convertir las cuentas de la entidad extranjera a su moneda funcional cuando se expresan en otra moneda. Si la empresa extranjera no mantiene sus registros en su moneda funcional, las cuentas locales son recuantificadas a la moneda funcional usando el método temporal. Es el cambio de la unidad de medición (por ejemplo, la moneda local a dólares) en donde la conversión mantiene a la moneda funcional como la unidad de medición y simplemente cambia la forma en la cual las cuentas están expresadas (nótese que el término conversión es usado en dos diferentes modos: 1: Como término genérico al aplicar a cualquier restablecimiento de moneda extranjera a dólares y 2: más específicamente en el restablecimiento de monedas extranjeras que están evaluadas en la moneda funcional en dólares -método corriente-).

CONVERSION: El término "conversión" es definido en el FASB 52 como el importe resultante del proceso de convertir los estados financieros de la moneda funcional de la compañía a la moneda reporte. Las cuentas cuantificadas en la monedas funcional son "transformadas" a la moneda de reporte usando el método corriente.

El primer paso en el proceso de conversión es determinar si la empresa extranjera está operando en una economía inflacionaria.

5.4 ENTIDAD EXTRANJERA QUE OPERA EN UNA ECONOMIA ALTAMENTE INFLACIONARIA.

Una economía altamente inflacionaria esta definida como aquella que tiene una inflación acumulada del 100% o más por periodo de 3 años consecutivos.

El porcentaje de inflación entre dos países contribuye de manera importante en las alteraciones en los tipos de cambio.

Generalmente, la moneda de un país inflacionario se debilitará sustancialmente contra la moneda de una economía más estable, de este modo, usando el método corriente para convertir los inventarios y activos no circulantes de operaciones altamente inflacionarias generalmente resulta en una reducción sustancial en los importes convertidos.

Para ejemplificar, se asumirá que una subsidiaria en el extranjero adquirió terrenos por \$100,000 Unidades Monetarias Extranjeras (UME) cuando el tipo de cambio era \$1 Por UME. En años subsecuentes, éste país tuvo alto índice de inflación y el tipo de cambio se decrementó a \$.20 por UME.

Si el tipo corriente se usa, el terreno se convertiría a \$20,000 UME ($100,000 \times .20$) y se reporta una pérdida en cambio por \$80,000 UME.

La Comisión asume que la moneda de un país inflacionario ha perdido su utilidad como reservas de valor y no puede ser una moneda funcional.

Como una solución práctica al problema, la Comisión estableció que los estados financieros de una empresa que opera en una economía inflacionaria, deberá ser recuantificada como si la moneda funcional fuera la moneda del reporte (U.S dólar). Para tales entidades esto significa que los estados financieros en moneda extranjera deberán ser convertidos usando el método temporal. De acuerdo a esto, el terreno deberá ser convertido a \$100,000 ($100,000 \times \1) usando el tipo de cambio histórico cuando fue comprado el terreno.

5.5 CUANDO LA ENTIDAD EXTRANJERA OPERA EN UNA ECONOMIA QUE NO ES INFLACIONARIA

Si la empresa en el extranjero opera en una economía que no es inflacionaria, la moneda funcional debe ser identificada.

El proceso de conversión para las tres posibilidades es

1. La moneda local es la moneda funcional.- Las cuentas son convertidas a U.S. dólares usando el método corriente. Como la moneda funcional es la moneda local, las cuentas están ya cuantificadas en la moneda funcional y la reconversión es innecesaria. El ajuste de la conversión resultante es registrado como componente del capital social.

El método corriente es usado para completar esta conversión, y es reportado en el balance en el capital social. Cuando el método temporal es usado para convertir la moneda local de una empresa extranjera su moneda funcional, el importe es reportado en los Estados de Pérdidas y Ganancias y generalmente es definido como Ganancia o Pérdida en Cambios.

2. El U.S dólar es la moneda funcional.- Cuando la empresa extranjera no lleva sus libros en la moneda funcional, las cuentas son recuantificadas a la moneda funcional, en este caso, dólares usando el método temporal. Como la moneda de reporte es la moneda funcional, la recuantificación convierte las cuentas a la moneda funcional.

El ajuste por conversión es reportado en el estado de ingresos del periodo.

3. La moneda funcional es la moneda de un tercer país.- Las cuentas en moneda local son primero:

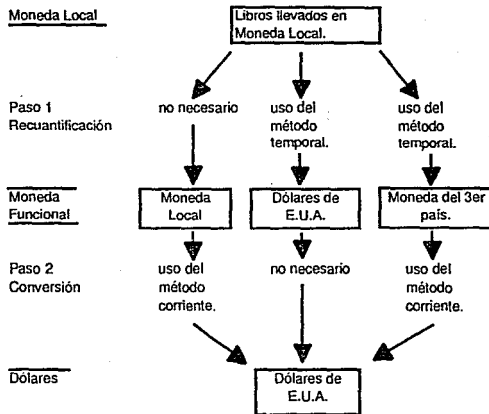
A) recuantificadas a la moneda funcional (la moneda de un tercer país) usando el método temporal y luego

B) la moneda funcional recuantificada es convertida a dólares usando el tipo corriente.

El ajuste de ganancia o pérdida al usar el método temporal es reportado en ingreso, mientras que el ajuste resultante del uso del método corriente es reportado en una partida por separado dentro del capital.

Los pasos del proceso de conversión pueden ilustrarse como sigue:

PASOS EN EL PROCESO DE CONVERSION.



Como puede observarse, la identificación de la moneda funcional es la clave en el proceso de conversión y determina el método a ser usado para convertir la moneda extranjera.

La aproximación delineada es consistente en el objetivo de preservar los resultados financieros y relaciones de una entidad individual consolidada cuantificada en su moneda funcional.

Esto es, cuando la moneda local es identificada como la moneda funcional, el uso del método corriente mantiene a la moneda local como la unidad de medición. Un método de conversión preserva los resultados financieros si se reporta un ingreso neto o pérdida en la moneda funcional cuando es retenido en el estado de ingresos convertido. Se mantiene las relaciones de los estados financieros cuando al determinar una razón financiera la proporción resultante es del 2:1 derivada del estado financiero expresado en la moneda funcional, y si dicha proporción es también 2:1 cuando se procesó la razón financiera de los estados financieros convertidos.

El método corriente mantiene los resultados financieros y razones financieras cuantificadas en su moneda funcional convirtiendo los activos y pasivos a un tipo constante (el tipo corriente) y las partidas de resultados a un tipo constante (tipo promedio).

La recuantificación usando el método temporal, cuando la moneda funcional es el dólar americano, es consistente con una perspectiva de consolidación de una empresa. En este caso, las operaciones de una entidad extranjera son vistas como una extensión directa o una parte integral de las operaciones de la compañía tenedora; esto es, la controladora, subsidiaria y sucursales son vistas como si fueran una sola empresa.

El objetivo de la conversión es cambiar la unidad de medición de la moneda local a la moneda reporte de la tenedora, es

decir, la moneda funcional. El proceso de conversión debe entonces reflejar todas las transacciones de la subsidiaria como si fueran realizadas en una sola moneda, la moneda reporte de la tenedora.

El uso de los cambios históricos para convertir cuentas llevadas a costo histórico preserva el costo original de las cuentas de conformidad con el costo histórico. En efecto, las cuentas son restablecidas como si los dólares hubieran sido usados para cuantificar y registrar los activos y pasivos a la fecha de realización.

Cuando la moneda funcional es aquella de un tercer país, las cuentas de la entidad extranjera registradas en su moneda local son recuantificadas (convertidas) a la moneda funcional usando el Método Temporal. Las relaciones cuantificadas en la moneda funcional son conservadas convirtiendo los balances de la moneda funcional a la moneda reporte usando el Método Corriente.

El registro del ajuste por conversión también depende de la selección de la moneda funcional. Cuando las cuentas de la empresa extranjera son recuantificadas (Método Temporal) a la moneda funcional, tanto en dólares como la moneda de un tercer país, el ajuste resultante es reportado en el estado de resultados.

Cuando la conversión de cuentas de la moneda funcional a dólares mediante el uso del método corriente, los ajustes por conversión son acumulados y registrados como componente separado en el capital social. En tiempos anteriores, la Comisión consideró el ajuste por conversión asociado como una inversión extranjera no realizada y consideraba su efecto en el flujo de efectivo por ser incierto y remoto. Después se discutió que el objetivo de la conversión es proveer información que es compatible con los esperados efectos económicos de los tipos de cambio en el flujo de efectivo.

La compatibilidad descrita en el primer objetivo del SFAS 52 es realizada cuando el efecto de los tipos de cambio que tienen incertidumbre o implicaciones remotas de realización son excluidas del estado de pérdidas y ganancias.

El ajuste de conversión acumulativo se registra en las cuentas hasta que se venda la entidad extranjera. A este tiempo, el importe atribuible a esta entidad es traspasada de la partida de capital social y reportada como parte de la ganancia o pérdida de la venta.

5.6 EJEMPLO DE CONVERSION DE ESTADOS FINANCIEROS EXTRANJEROS.

Para ilustrar el proceso de conversión, se asumirá que el 2 de enero de 1991, la compañía "X", que reporta en dólares, adquirió por \$2,000,000 de francos un 80% de la compañía "Y", (una compañía francesa que se dedica a producir y comercializar productos metálicos para oficina). Lleva sus libros en francos y están de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados de los Estados Unidos. El proceso de conversión será ilustrado en dos aspectos:

- 1) El franco francés es la moneda funcional y
- 2) El dólar es la moneda funcional.

Los tipos de cambio para el franco francés para el año fiscal de 1991 fue como sigue:

<u>FECHA</u>	<u>TIPO DE CAMBIO.</u>
Enero 2 (Día de Adquisición)	\$.150
Septiembre 1	.160
Diciembre 31	.170
Promedio del Ultimo Trimestral	.165
Promedio Anual	.156

En la conversión de las cuentas del estado de pérdidas y ganancias se asume que los ingresos y egresos generados fueron incurridos diariamente durante el año. Se asume también que la compañía utiliza el sistema PEPS (Primeras

entradas primeras salidas), y que el inventario final fue adquirido durante el último trimestre.

5.6.1 LA MONEDA FUNCIONAL ES LA MONEDA LOCAL.- METODO CORRIENTE.

Los estados financieros al 31 de diciembre en francos de la subsidiaria y su conversión a dólares usando el método de tipo corriente se ilustra en la siguiente figura:

COMPANIA Y.

Hoja de Trabajo para Convertir las Cuentas de Balance de Subsidiaria Extranjera.
Diciembre 31 de 1991.

Moneda Funcional
es Moneda Local
(Franco)-Método
Tipo Corriente.

ESTADO DE PERDIDAS Y

<u>GANANCIAS COMBINADO.</u> (Francos)	Conversión al Tipo de cambio:	(Dólares)
Ventas 3,020,000	(A) \$.156	471,120
Costo de Ventas 1,850,000	(A) .156	288,600
Depreciación 100,000	(A) .156	15,600
Otros Gastos 655,000	(A) .156	102,180
Impuestos <u>82,000</u>	(A) .156	<u>12,792</u>
Ingreso Neto 333,000		51,948
Utilidades Retenidas- 1/2 <u>480,000</u>	(1)	<u>72,000</u>
813,000		123,948
menos:Dividendos Decretados- 9/1 <u>300,000</u>	(H) .16	<u>48,000</u>
Utilidades Retenidas- 12/31 <u>513,000</u>		<u>75,948</u>

ESTADO DE SITUACION

FINANCIERA.

Efectivo 930,000 (C) .17 158,100

Cuentas por Cobrar (neto)	608,000	(C)	.17	103,360
Inventarios (PEPS)	830,000	(C)	.17	141,100
Terreno	500,000	(C)	.17	85,000
Edificios (neto)	650,000	(C)	.17	110,500
Equipo (neto)	<u>430,000</u>	(C)	.17	<u>73,100</u>
TOTAL	<u>3,948,000</u>			<u>671,160</u>
Cuentas por pagar	640,000	(C)	.17	108,800
Pasivos corto plazo	635,000	(C)	.17	107,950
Bonos por pagar	900,000	(C)	.17	153,000
Acciones comunes	960,000	(H)	.15	144,000
Capital Pagado	300,000	(H)	.15	45,000
Utilidades retenidas	<u>513,000</u>			<u>75,948</u>
TOTAL	<u>3,948,000</u>			<u>634,698</u>
Ajuste por Conversión Acumulado *		(I/B)		<u>36,462</u>
				<u>671,160</u>

* Incluido como componente del capital social.

(1) Utilidades retenidas en dólares el 2 de Enero

(A) Promedio anual.

(H) Tipo de Cambio Histórico.

(C) Tipo de Cambio Corriente.

(I/B) Importe de Balance.

Las reglas de la conversión son las siguientes:

1. Todos los activos y pasivos se convierten de la moneda local a la moneda de reporte usando el tipo de cambio corriente (el vigente a la fecha de elaboración del balance).

2. El capital pagado se convierte usando el tipo de cambio histórico, pero la fecha a la cual el tipo de cambio pertenece. Esto depende si la adquisición fue contabilizada como una compra o como fusión de intereses. En una transacción de compra, las cuentas se convierten usando el tipo de cambio histórico a la fecha en que ocurrió la adquisición de capital; en el caso de fusión de intereses, éstas cuentas se convierten usando el tipo de cambio

histórico que existía en la fecha en que ocurrió la transacción del capital extranjero.

3. Los componentes de las utilidades retenidas se convierten como sigue:

a) Las utilidades retenidas al principio de año son las mismas que las mostradas en el balance final del año anterior. En este caso, como éste es el primer año de la adquisición, el balance se iguala al de enero 2 con importe de \$72,000 (480,000 francos X \$.15)

b) Los dividendos se convierten en U.S. dólares usando el tipo de cambio existente cuando se decretó el dividendo.

c) El ingreso o pérdida neta se obtiene del estado de pérdidas y ganancias ya convertido.

d) El ajuste por conversión acumulativo es una cuenta para saldar y se explicará con mayor detalle más adelante.

4. Ingresos y egresos (incluyendo costo de ventas y depreciación), ganancias y pérdidas se convierten usando el tipo de cambio cuando las operaciones fueron realizadas durante el período. Como es impráctico hacer muchas conversiones, se permite usar un promedio adecuado de los tipos de cambio de todo el año.

5.6.1.1 AJUSTE DE CONVERSION.

Como algunas cuentas en los estados financieros son convertidas a un tipo de cambio y otras cuentas a otro diferente, resulta una diferencia entre el total de las cuentas deudoras y las cuentas acreedoras. Por ejemplo: en la figura anterior, los \$608,000 francos de cuentas por cobrar se convirtieron en \$103,360 U.S. dólares usando el tipo corriente de \$.17; y los \$608,000 incluidos en crédito en la cuenta de ventas, se convierten en \$94,848 U.S. dólares (\$608,000 X \$.156) usando el tipo promedio del período. En estas dos transacciones existe un ajuste en crédito por \$8,512 puesto que las cuentas por cobrar pudieran ser convertidas en \$103,306 U.S. dólar a la fecha del balance en contra de \$94,848 en el momento de la venta. También

resultará un ajuste por conversión cuando las partidas que son convertidas al tipo de cambio corriente son incluidas en dos balances consecutivos y el tipo de cambio es modificado.

En la ilustración anterior, el ajuste por conversión es un importe que concilia (saldar) el total de cuentas deudoras con el total de las acreedoras después de que las cuentas individuales han sido convertidas y es reportado como componente del capital social. El ajuste de conversión del período resulta de exponerse contablemente a un riesgo en el tipo de cambio, el cuál en el sentido contable, está relacionado al grupo de cuentas que son convertidas al tipo corriente.

Las fluctuaciones en el tipo de cambio no tienen efecto en el importe convertido de una cuenta a un tipo de cambio histórico en dos estados financieros.

El ajuste de conversión bajo el método corriente puede ser verificado de acuerdo con la siguiente figura. Como todos los activos y pasivos son convertidos al tipo de cambio corriente bajo el método corriente, sólo los activos netos (activos menos pasivos) son expuestos a fluctuaciones cambiarias y de éste método resulta una ganancia o pérdida por conversión.

Este punto de vista de la empresa reconoce que los pasivos en la moneda funcional producen ingresos en moneda extranjera y pueden ser una compensación efectiva de obligaciones que requieren ser pagadas en la misma moneda extranjera. De este modo, importes iguales en los activos de la moneda funcional y pasivos compensan uno a otro, y sólo los activos netos son expuestos a riesgo cambiario. La mayoría de las empresas estarán en una posición activa neta, la cual resulta de una ganancia (pérdida) cuando el tipo de cambio directo incrementa (decrementa).

VERIFICACION DEL AJUSTE POR CONVERSION.
METODO CORRIENTE
MONEDA FUNCIONAL-FRANCOS.

	Francos	Tipo de Cambio	Moneda Reporte (Dólar)
Posición activa neta 1/1	1,740,000*	\$.15	261,000
Ajustes por cambios en la posición activa durante el año:			
Ingreso neto del año:	333,000	.156	51,948
Dividendos decretados:	<u>(300,000)</u>	.16	<u>(48,000)</u>
 Posición activa neta convertida usando el tipo de cambio a la fecha de cada transac- ción	 -----		 264,948
 Posición activa neta al 12/91	 <u>1,773,000</u>	 .17	 <u>301,410</u>
 Cambio en el ajuste por conversión acumulado durante el año (incremen- to neto)			 36,462
Ajuste por conversión acumulado -Enero 91 **			<u>-0-</u>
Ajuste por conversión acumulado -Dic. 91			<u>36,462</u>

** El saldo es cero debido a que este año es el primero de la inversión.

El estado de situación financiera de la Cia. Y al 2 de enero de 1991 fue como sigue:

Activos monetarios: 1,100,000	Pasivos monetarios: 1,800,000
Activos no monetarios:	Capital Social: 960,000
Inventarios 760,000	Capital Pagado: 300,000
Activos Fijos <u>1,680,000</u>	Utilidades Retenidas: <u>480,000</u>
TOTAL 3,540,000	TOTAL 3,540,000

Activos Netos: 3,540,000 - 1,800,000 = 1,740,000

Esta figura salda a la posición activa neta al principio del año y la posición activa neta al final del año. Nótese que sólo las transacciones que afectaron el capital social causarán un cambio en la posición activa neta.

El saldo en francos en la columna 1 son convertidos a dólares usando diferentes tipos de cambio como sigue:

La posición activa neta al principio del año se convirtió usando el tipo de cambio efectivo al principio del periodo. Los incrementos o decrementos en la posición activa neta son convertidos usando el tipo de cambio utilizado cuando sucedieron las transacciones. La posición final es convertida usando el tipo de cambio corriente.

Interpretación de Resultados:

En la siguiente ilustración, el método corriente fue utilizado para convertir los estados financieros en moneda extranjera cuando el franco, a diferencia del dólar, fue identificado como la moneda funcional. Como se notó con anterioridad, uno de los objetivos de la conversión es mantener en los estados financieros convertidos los resultados financieros y relaciones de los estados financieros cuantificados en la moneda funcional.

Con respecto a los resultados financieros, un ingreso neto es reportado tanto en los estados financieros en moneda funcional como en los estados financieros convertidos.

Para mostrar que el método corriente mantiene las relaciones financieras, se analizan tres razones financieras:

	<u>Francos</u>	<u>Dólares</u>
Liquidéz	<u>2,368,000</u> = 1.86% 1,275,000	<u>402,560</u> = 1.86% 216,750
Pasivo a Capital	<u>2,175,000</u> = 1.23% 1,773,000	<u>369,750</u> = 1.23% 301,410
Utilidad bruta sobre ventas	<u>1,170,000</u> = 38.7% 3,020,000	<u>182,520</u> = 38.7% 471,120

El otro objetivo de la conversión es proveer información que es generalmente compatible con los esperados efectos económicos de una variación en los tipos de cambio. En el ejemplo anterior, el tipo de cambio incrementó de \$.15 a \$.17 durante el periodo. Un cambio favorable para la tenedora norteamericana con una inversión en la posición activa neta.

De la conversión de estados financieros en moneda extranjera usando el tipo corriente de cambio resultó un incremento por \$36,462 en el capital social.

5.6.2 LA MONEDA FUNCIONAL ES EL U.S. DOLAR - METODO TEMPORAL.

El Método Temporal es usado para recuantificar las cuentas de una entidad extranjera cuando la entidad opera en una economía altamente inflacionaria o sus libros se llevan en una moneda distinta a la moneda funcional.

El objetivo en el proceso de la recuantificación es producir los mismos resultados como si las transacciones de la entidad extranjera hubieran sido registradas inicialmente en su moneda funcional. Para complementar ésto, el tipo de cambio histórico es usado para convertir las cuentas llevadas a costos históricos, mientras que el tipo de cambio corriente es usado para convertir otras cuentas.

La recuantificación se hace como sigue:

1) Los activos y pasivos monetarios (efectivo, cuentas por cobrar, y la mayoría de los pasivos) son expresados en el estado de situación financiera con valores corrientes, y se convierten usando el tipo corriente.

2) Activos y pasivos no monetarios llevados a costos históricos (precios a tipo de cambio históricos) se convierten al tipo de cambio histórico, lo cuál resulta de convertir esos importes al equivalente en dólares a la fecha en que ocurrió la transacción.

3) Los activos y pasivos no monetarios y llevados al tipo de cambio corriente, o al tipo de cambio futuro; por ejemplo: seguridad comercial o inventario llevado a costo de reposición, son convertidos al tipo de cambio corriente.

4) El capital pagado es convertido usando el tipo de cambio histórico a la fecha de adquisición si una transacción de compra y la fecha de transacción ocurrieron de una fusión de intereses.

5) Los componentes de las utilidades retenidas finales son convertidas como sigue:

- a) El balance inicial es igual al balance final del último periodo.
- b) Los dividendos son convertidos al tipo de cambio existente a la fecha del decreto de los mismos.
- c) El ingreso neto o pérdida neta es originada del estado de pérdidas y ganancias convertido.

6) Los ingresos y egresos relacionados con los activos y pasivos (principalmente costo de inventario y depreciación) se convierten al tipo de cambio histórico usado para convertir los respectivos activos y pasivos.

7) Otras cuentas de ingresos y egresos son convertidos de manera que produce aproximadamente los mismos resultados como si las transacciones individuales fueran convertidas al tipo de cambio efectivo cuando ocurrió la transacción.

8) La ganancia o pérdida por conversión es reportada en el estado de pérdidas y ganancias.

En seguida se muestra una lista de partidas no monetarias más comunes que deben ser recuantificadas usando el tipo de cambio histórico. Cabe hacer la aclaración que la recuantificación de las cuentas no monetarias usando el tipo de cambio histórico normalmente requieren que la entidad extranjera lleve registros detallados donde se especifique la fecha de compra y el tipo de cambio.

PARTIDAS NO MONETARIAS RECUANTIFICADAS USANDO EL TIPO DE CAMBIO HISTÓRICO.

Partidas del estado de situación financiera:

Inventarios llevados al costo.
 Gastos pagados por anticipado como seguros, publicidad y renta.
 Propiedad planta y equipo.
 Depreciación acumulada de propiedad planta y equipo.
 Patentes, marcas, licencias y fórmulas.
 Crédito mercantil.
 Oros activos intangibles.
 Cargos diferidos y créditos, excepto impuestos diferidos y política de adquisición de costos para compañías de seguros.
 Ingreso diferido.
 Capital social.
 Capital preferente llevado a precio de emisión.

Partidas del estado de pérdidas y ganancias:

Costo de ventas.
 Depreciación de propiedad, planta y equipo.
 Amortización de partidas intangibles como crédito mercantil, patentes, licencias, etc.
 Amortización de cargos diferidos o créditos excepto impuesto sobre ingresos diferidos y política de costos de adquisición para compañías aseguradoras.

En la siguiente página se muestra el estado de situación financiera y el estado de pérdidas y ganancias de la Cía. "Y" y la recuantificación de las cuentas usando el método temporal.

El primer paso es convertir las cuentas individuales excepto las utilidades retenidas al cierre con saldo de \$513,000 francos, usando el tipo de cambio adecuado.

El saldo final de las utilidades retenidas de \$76,660 USD es registrado como un importe requerido para saldar o balancear las obligaciones de la empresa y el capital social con el total del activo.

Después, las utilidades retenidas al cierre se llevan al estado de pérdidas y ganancias combinado donde la pérdida por conversión de \$11,918 es el importe saldado en el estado combinado.

Compañía Y.
Hoja de Trabajo para recuantificar
los estados financieros de una
subsidiaria extranjera
Diciembre 31, 1991.

Moneda funcional
es el U.S.D-
Método Temporal.

<u>Estado de Situación</u> <u>Financiera.</u>	<u>Método Temporal</u>		
	<u>Franco</u>	<u>Tipo de</u> <u>cambio</u>	<u>Dólares.</u>
Efectivo	930,000	(C) .17	158,100
Cuentas por Cobrar (neto)	608,000	(C) .17	103,360
Inventarios (PEPS)	830,000	cuadro*	136,950
Terreno	500,000	(H) .15	75,000
Edificios (neto)	650,000	(H) .15	97,500
Equipo (neto)	430,000	(H) .15	64,500
TOTAL	<u>3,948,000</u>		<u>635,410</u>
Cuentas por pagar	640,000	(C) .17	108,800
Pasivo corto plazo	635,000	(C) .17	107,950
Bonos por pagar	900,000	(C) .17	153,000
Acciones comunes	960,000	(H) .15	144,000
Capital pagado	300,000	(H) .15	45,000
Utilidades retenidas	513,000	(I/B)	76,660
TOTAL	<u>3,948,000</u>		<u>635,410</u>

Estado Combinado de
Ingresos y Utilidades
Retenidas.

Ventas	3,020,000	(P) .156	471,120
Costo de ventas	1,850,000	cuadro	276,570
Gastos depreciación	100,000	(H) .15	15,000
Otros gastos	655,000	(P) .156	102,180
ISR	82,000	(P) .156	12,792
Pérdida en cambios	----	(I/B)	<u>11,918</u>
Ingreso Neto:	333,000		52,660

Utilidades retenidas		
Enero 2	<u>480,000</u>	(1) <u>72,000</u>
SUBTOTAL:	813,000	124,660
menos: Dividendos decretados 1° Sep.	<u>300,000</u>	<u>48,000</u>
Utilidades retenidas al cierre:	<u>513,000</u>	<u>76,660</u>

- (1) Utilidades retenidas en dólares al 2 de enero.
(P) Promedio del tipo de cambio para aproximar el tipo de cambio cuando se reconocieron éstos elementos.
(H) Tipo de cambio histórico.
(C) Tipo de cambio corriente.
(I/B) Importe del Balance.

Cuadro *

Conversión del costo de ventas:

	<u>Francos</u>	<u>Tipo de Cambio</u>	<u>Dólares</u>
Inventario inicial	760,000	0.15	114,000
Compras	<u>1,920,000</u>	0.156	<u>299,520</u>
	2,680,000		413,520
menos:			
Inventario Final	<u>830,000</u>	0.165	<u>136,950</u>
Costo de Ventas	<u>1,850,000</u>		<u>276,570</u>

5.6.2.1 VERIFICACION DE LA PERDIDA O GANANCIA EN CAMBIOS.

La pérdida en cambios en el método temporal está relacionada con aquellas cuentas convertidas al tipo de cambio corriente; sin embargo, en la aplicación del método temporal, en general, las partidas monetarias son convertidas al tipo de cambio corriente, mientras que la mayoría de las partidas no monetarias se convierten al tipo de cambio histórico. De acuerdo a esto, el valor de las partidas monetarias en dólares es afectado por las variaciones en el tipo de cambio, dando lugar a una ganancia o pérdida. Por el otro lado, las partidas no monetarias no resultarán una ganancia o pérdida

porque cada partida es convertida en los estados financieros usando su respectivo tipo de cambio histórico. Como resultado, durante el tiempo en que estas partidas sean reportadas en el estado de situación financiera, mantendrán su importe original en dólares (menos la depreciación acumulada), aunque el tipo de cambio hubiera cambiado.

La pérdida en conversión resulta de aplicar el método temporal contrariamente al ajuste por conversión en crédito calculado para los activos usando el método corriente, debido a que la compañía Y. mantuvo una posición pasiva monetaria neta durante el año. Un incremento en el tipo de cambio producirá una pérdida por cambios en la posición pasiva neta.

Verificación de la Pérdida en Cambios
Método temporal
Moneda Funcional U.S.D.

	<u>Francos</u>	<u>Tipo de cambio</u>	<u>Moneda Reporte U.S.D</u>
Posición monetaria:			
Pasiva neta.	700,000	\$.15	105,000
Ajustes por cambios en la posición moneta- ria durante el año:			
menos: incremento en efectivo y cuentas por cobrar:	(3,020,000)	.156	(471,120)
mas: Decremento en activos monetarios o Incremento en pasivos monetarios:			
Compras	1,920,000	.156	299,520
Otros gastos	655,000	.156	102,180
ISR	82,000	.156	12,792

Dividendos Decretados	<u>300,000</u>	.16	48,000
Posición monetaria pasiva convertida al tipo de cambio en que ocurrió la transacción:	---		96,372
Posición monetaria pasiva neta al cierre:	<u>637,000*</u>	.17	<u>108,290</u>
Ganancia (pérdida) por conversión:			<u>(11,918)</u>

* Enero 2 de 1991, está dado en la figura donde se hizo la verificación del ajuste por conversión en el método corriente.

Pasivos monetarios	1,800,000	
menos: Activos monetarios	<u>1,100,000</u>	
Posición monetaria pasiva	<u>700,000</u>	
° Del cuadro anterior:		
Pasivos monetarios (640,000+635,000+900,000)	2,175,000	
menos: Activos monetarios (930,000+608,000)	<u>1,538,000</u>	
Posición monetaria pasiva:	<u>637,000</u>	

COMPARACION DE LOS DOS METODOS.

Las diferencias y semejanzas entre el método temporal y corriente están dadas Ppor una C de Corriente y una H de Histórico en el siguiente resumen:

	Método <u>Corriente</u>	Método
<u>Temporal</u>		
Activos monetarios	C	C
Activos no monetarios llevados a costo histórico	C	H
Activos no monetarios llevados a precio de mercado	C	C
Pasivos monetarios	C	C
Pasivos no monetarios	C	H

Como puede observarse, los dos métodos difieren primordialmente en el uso del tipo de cambio apropiado para las partidas no monetarias llevadas a costo histórico.

En el estado de pérdidas y ganancias resultó un ingreso neto de \$51,948 USD cuando el franco era la moneda funcional en la hoja de trabajo para convertir las cuentas de balance de la subsidiaria extranjera. Existen dos razones para tales diferencias. Primero, cuando la moneda extranjera tiene fuerza contra el dólar el costo de ventas y la depreciación generalmente son mayores cuando se ha utilizado el método corriente en la conversión. Segundo, se reportó una pérdida en cambios por \$11,918 USD en el estado de pérdidas y ganancias con el dólar como moneda funcional, mientras que se registró un crédito de \$36,462 USD en el capital social en el estado de situación financiera cuando los francos fueron la moneda funcional.

5.7 CONVERSION DE ESTADOS FINANCIEROS DE SUCURSALES EXTRANJERAS.

La sucursal registra las transacciones en la moneda local del país donde reside, sin embargo, la casa matriz cuantifica las transacciones de la sucursal en términos de moneda nacional antes de que los estados financieros sean preparados, o antes de que la casa matriz pueda registrar la ganancia o pérdida de la sucursal extranjera. Los estados financieros de la sucursal deben ser convertidos a la moneda reporte de la casa

matriz. Los tipos de cambio descritos en el FASB 52 para convertir las cuentas de una subsidiaria extranjera son también aplicables para convertir las cuentas no recíprocas de una sucursal extranjera.

Una cuenta recíproca en los libros de la sucursal no es convertida sino determinada al importe en dólares en la cuenta recíproca en los libros de la casa matriz. Las cuentas recíprocas pueden ser eliminadas en la hoja de trabajo combinada. Para facilitar éste procedimiento y proveer la información a la gerencia concerniente al valor de la moneda extranjera y dólares transferidos entre la casa matriz y la sucursal, generalmente son creadas cuentas recíprocas por separado para registrar las transferencias. En otras palabras, en lugar de usar una cuenta recíproca en cada juego de libros (Inversión en Sucursal y Casa Matriz), son utilizados dos juegos separados de cuentas recíprocas para registrar el envío de o hacia la sucursal en los libros de la casa matriz y la sucursal. Las diversas cuentas de transferencias en los libros de la casa matriz se cierran al final del periodo en "Inversión en Sucursal" y las cuentas de transferencias en los libros de la sucursal se cierran en la cuenta "Casa Matriz".

En el caso de una sucursal nacional, una diferencia entre el saldo de la cuenta "Casa Matriz" y el saldo en la cuenta de "Inversión en Sucursal" indica que existen errores o transferencias no registradas entre la casa matriz y la sucursal en un juego de libros al final del periodo. Si los saldos de las cuentas corrientes en el juego de libros de la sucursal iguala la cuenta recíproca en los libros de la casa matriz, no se podrá detectar de inmediato tal diferencia.

Por eso es necesario que las transacciones entre la casa matriz y la sucursal sean conciliadas para asegurar que no existen partidas pendientes de registro en alguno de los libros al cierre de año. Para llevar a cabo esta conciliación, la sucursal debe proporcionar a la casa matriz un resumen de partidas registradas en cuentas recíprocas o la

casa matriz puede proveer algún listado como se mostró en el capítulo cuarto.

5.8 CONVERSION DE ESTADOS FINANCIEROS PARA FINES INTERNOS EN UNA EMPRESA MULTINACIONAL.

La administración de una empresa multinacional continuamente requiere diversos tipos de informes que le permitan evaluar las operaciones y resultados de cada empresa integrante del grupo, así como de cada sucursal, para hacer frente a estas necesidades de información. Es cuando la administración puede establecer la política del uso de un procedimiento de registro de transacciones en moneda extranjera a un tipo de cambio interno según políticas administrativas. El tipo de cambio interno se establece mensualmente de acuerdo al estudio y observación de la fluctuación de las monedas en los diversos países.

Generalmente se usa como el promedio durante un período contable, base de un mes, mismo que coincide con el tipo de cambio bancario real de la mitad del mes en el caso del peso mexicano frente al dólar americano. De esta forma se registran las transacciones al tipo real y simultáneamente durante los primeros quince días se obtiene una diferencia a favor o utilidad cambiaria y en los quince días subsecuentes, se obtendrá una pérdida cambiaria con respecto al tipo de cambio interno del mes.

El tipo de cambio interno de la moneda reporte, lo determina la casa matriz para cada país; entonces cada sucursal registra la diferencia cambiaria en cada operación, en el caso de que la moneda reporte sea distinta al dólar americano.

Este registro se lleva a cabo con el fin de obtener un parámetro de comparación equivalente en todas aquellas regiones en donde existan sucursales de la compañía y así poder convertir los estados financieros en su conjunto a la moneda reporte, la cual maneja la entidad, y poder analizar

la información financiera sobre una base homogénea.

5.9 PREPARACION DE ESTADOS FINANCIEROS COMBINADOS.

Los estados financieros combinados tienen como objeto primordial presentar la información financiera y los resultados de operación de compañías afiliadas y sucursales. Se considera que sólo procede su formulación cuando el mismo grupo de accionistas tiene control sobre ellas.

Los estados financieros combinados se formulan mediante la suma de los estados financieros individuales de las compañías afiliadas y sucursales incorporándose el efecto de la eliminación de los saldos y transacciones entre las mismas.

De acuerdo al Boletín B-8 de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, menciona que en la preparación de los estados financieros combinados deben de observarse los requisitos previos para la preparación de estados financieros consolidados y son:

1. La compañía tenedora, afiliadas y sucursales deben preparar estados financieros a una misma fecha y por el mismo periodo.
2. En excepciones y con causas justificadas, se pueden combinar estados financieros preparados a fechas diferentes si la diferencia entre las fechas no es mayor a tres meses. La duración del periodo y las diferencias en las fechas deben ser consistentes periodo a periodo.
3. De acuerdo al B-10, si los estados financieros que se desean consolidar tienen diferentes fechas, todos deben expresarse en pesos de poder adquisitivo de la fecha de los estados financieros consolidados.
4. Los eventos significativos ocurridos en el periodo no coincidente deben ser revelados en los estados financieros para reflejar de la mejor manera posible la situación

financiera de la entidad consolidada.

5. Para que los estados financieros presenten la información como si la entidad fuera una sola compañía, la controladora, afiliadas y sucursales deben aplicar uniformemente los principios de contabilidad cuando las circunstancias sean similares. Cuando los estados financieros son preparados sobre diferentes bases de principios contables, deben convertirse a éstos antes de su combinación.

Al final del periodo que se reporta, la sucursal proveerá a la casa matriz de un juego completo de libros de estados financieros y cualquier información suplementaria requerida por la administración. Los estados financieros preparados por la sucursal pueden tener varias formas, puesto que están preparados para uso interno y por lo mismo no necesitan estar preparados de acuerdo con principios contables generalmente aceptados.

Los estados, aunque generalmente siguen el formato de una compañía manufacturera o mercantil con algunas diferencias tales como reportar a la cuenta Casa Matriz en el lugar del capital social en el Estado de Situación Financiera.

Los estados financieros son usados como la base de evaluaciones administrativas, como por ejemplo: evaluar la posición financiera y operativa de una sucursal durante cierto periodo. También los estados financieros por separado a los de la casa matriz, proveen información que puede ser usada para comparar sucursales entre sí.

Sin estados financieros individuales una operación sin ganancias de una sucursal puede compensarse con ganancias obtenidas por otras sucursales.

Al evaluar el desempeño de la sucursal por un periodo, la administración debe tomar en cuenta que los ingresos netos tal vez no reflejen apropiadamente las operaciones de una entidad completamente independiente, porque hay servicios

hechos por la casa matriz que pueden no estar cargados a la sucursal o si lo están, pueden ser sobre bases arbitrarias. La casa matriz también prepara un balance y un estado de pérdidas y ganancias basados en los resultados de la misma. Las cuentas de mayor requieren que las transacciones con la sucursal sean reportadas por separado. Si así es, la cuenta "Inversión En Sucursal" esta reportada en el estado de situación financiera de la casa matriz como un activo. Los "Envíos a Sucursal" son reportados como decremento de los bienes disponibles para la venta. El "Ingreso Neto" reportado por las sucursales es presentado como una partida especial del estado de pérdidas y ganancias. Los estados financieros individuales de la casa matriz proveen un reporte de las actividades de la misma, así como información para evaluar el desempeño de la casa matriz sin inclusión de las actividades de las sucursales.

De nuevo debe reconocerse que algunos gastos incurridos por la casa matriz pueden beneficiar las operaciones de la sucursal. El método de asignación de tales gastos resulta en una exposición incompleta en las operaciones de la casa matriz o una exageración en el ingreso neto de la sucursal.

Antes de expedir estados financieros a los usuarios externos, es necesario combinar los activos, pasivos, ingresos y egresos de las sucursales individualmente con las cuentas de la casa matriz; para ésto, las transacciones entre la sucursal y casa matriz deben ser eliminadas. La conjetura al respecto es que la información a proveerse entre los lectores externos debe revelar la posición financiera y resultados de operación de la empresa como un todo (esto es, como si las sucursales y la oficina principal hubieran operado como una entidad).

En procedimiento es fácil eliminar las transacciones intercompañías que ocurren durante el período, si dichas transacciones se manejan en cuentas recíprocas. Más específicamente, la mayoría de las transacciones entre sucursal y casa matriz son contabilizadas en la cuenta "Casa

Matriz" y en la cuenta "Inversión en Sucursal". Estas dos cuentas deberán tener saldos iguales pero de naturaleza contraria que son eliminados antes de que se combine el estado de situación financiera. El resultado de esto es que los activos y pasivos de la sucursal son sustituidos por la cuenta "Inversión en Sucursal" que es reportada como un activo en el balance de la Casa Matriz. En otras palabras la cuenta "Inversión en Sucursal" puede ser considerada como una cuenta control, cuyo saldo iguala a los activos netos de la sucursal.

En el Estado de Situación Financiera Combinado, los activos individuales y pasivos de la sucursal son incluidos después de haber sido sumados a las mismas cuentas de la Casa Matriz.

En el estado de pérdidas y ganancias, el saldo deudor de "Envíos de Casa Matriz" es eliminado por un crédito. Este cargo se abona contra la cuenta "Envíos a la Sucursal" y la cuenta "Ganancia Realizada en Envíos a la Sucursal".

El siguiente paso es sumar las cuentas de los ingresos y egresos de la sucursal a las respectivas cuentas de la Casa Matriz, y ésto se realiza mediante el uso de una hoja de trabajo cuyo fin es el preparar los estados financieros combinados para la casa matriz y su sucursal o sucursales. Esta hoja de trabajo debe lograr combinar los activos y pasivos similares, eliminar cantidades recíprocas, y eliminar utilidades intercompañías si las hay.

La hoja trabajo que aparece a continuación para la compañía "D" se refiere a las transacciones detalladas en la sección 4.3.1, y a datos supuestos para la casa matriz. También se da por sentado que se han corrido todos los asientos de ajuste, incluyendo los inventarios finales.

Los asientos de eliminación de este tipo de hoja de trabajo no se registran en los libros de la compañía (ni en los de la casa matriz, ni en los de la sucursal). Se debe elaborar y preservar junto con la hoja de trabajo en sí misma, una hoja

de dos columnas que detalle estos asientos diarios; ya que estos documentos por lo regular constituyen el único enlace entre los estados de situación financiera de prueba y los definitivos. Las explicaciones a los asientos en la hoja de trabajo se ofrecen como notas de pie de página.

Compañía "D".
Hoja de Trabajo para Estados de Pérdidas y Ganancias combinados.
al 31 de Diciembre de 1992.

	Casa Matriz		Sucursal		Eliminaciones		Estados Combinados	
	D	H	D	H	D	H		
Ventas		100,000		38,000				138,000
Inventario- Ene.1	18,000						18,000	
Compras	93,000						93,000	
Envíos a Sucursal		30,000			*30,000			
Envíos de Casa Matriz			30,000			*30,000		
Inventario-Dic.31		10,000		6,000				16,000
Gastos	11,000		5,000				16,000	
Ingresos:sucursal		9,000			*9,000			
Totales	122,000	149,000	35,000	44,000			127,000	154,000
Ingresos Netos	27,000		9,000			*9,000	27,000	
	149,000	149,000	44,000	44,000			154,000	154,000

*Para eliminar envíos internos intercompañías.

*Para eliminar ingreso neto de sucursal antes registrado por la casa matriz.

Compañía "D".
 Hoja de Trabajo para Estados de Situación Financiera combinados.
 al 31 de Diciembre de 1992.

	Casa Matriz		Sucursal		Eliminaciones		Estados Combinados	
	D	H	D	H	D	H		
Efectivo	49,000		17,000				66,000	
Cuentas por cobrar	19,000		10,000				29,000	
Inventario	10,000		6,000				16,000	
Sucursal	33,000							
Cuentas por pagar		20,000						20,000
Casa matriz				33,000	*33,000			
Capital Nominal		50,000						50,000
Ganancias retenidas-Ene1		14,000						14,000
Ingresos netos		27,000						27,000
	111,000	111,000	33,000	33,000			111,000	111,000

*Para eliminar cuentas reciprocas.

Compañía "D".
Estado de Resultados al 31 de diciembre de 1992.

Ventas		138,000
Menos costo de mercancías vendidas:		
Inventario, enero 1	18,000	
Más compras	<u>93,000</u>	
Costo de mercancías disponibles para la venta	111,000	
Menos: inventario, diciembre 31	<u>16,000</u>	
Costo de mercancías vendidas:		<u>95,000</u>
Margen bruto		43,000
Menos: gastos		<u>16,000</u>
Ingreso neto		<u><u>27,000</u></u>

Compañía "D".
Estado de Situación Financiera al 31 de diciembre de 1992.

ACTIVOS		
Efectivo	66000	
Cuentas por cobrar	29000	
Inventario	<u>16000</u>	
Total de activos		<u><u>111000</u></u>
PASIVO Y CAPITAL		
Cuentas por pagar		20000
Capital nominal	50000	
Ganancias retenidas	<u>41000</u>	
Total capital social		91000
Total pasivo y capital		<u><u>111000</u></u>

CASO PRACTICO:**6.1 ANTECEDENTES.**

Antes de iniciar el planteamiento del caso práctico, es conveniente hablar sobre los antecedentes de la empresa sujeta a estudio para poder ubicar con claridad el tema a desarrollar.

La empresa es una sucursal de origen alemán con casa matriz en la ciudad de Colonia. El objeto de esta sociedad es prestar el servicio de transportación aérea de personas y diversa carga tanto en el campo nacional como en el internacional, así como llevar a efecto cuanto acto o negocio se relacione con la aviación. Para que esta sociedad pueda realizar con mayor amplitud su objeto social, ha establecido sucursales en distintos países como en México.

La denominación social de la empresa es Sociedad Alemana de Aviación S.A.; en la escritura de protocolización de documentos para los efectos del establecimiento en México de una sucursal de la Sociedad Alemana de Aviación se hace constar que para realizar el objetivo antes mencionado se presentaron el 16 de marzo de 1961 debidamente legalizados y con su traducción al español los siguientes documentos para cumplir con los requisitos de legalización descritos en el capítulo 2.1.3.1:

1. Traducción de los estatutos y cláusulas de la Sociedad Alemana de Aviación.
2. Certificado del Registro de Comercio en la ciudad de Colonia, Alemania bajo la referencia HRB 10201 como una sociedad anónima establecida e incorporada conforme a la Ley Alemana con un capital inicial de \$180,000 marcos alemanes en diciembre 30 de 1959.
3. Traducción de constancias de inscripción en el Registro de Comercio de la oficina del Tribunal de Colonia.
4. Traducción certificada del Estado de Situación Financiera de la sociedad al 31 de diciembre de 1959.

5. Copia certificada del acuerdo tomado el 17 de enero de 1961 por la junta de Directores relativo al establecimiento de una sucursal de la empresa en los Estados Unidos Mexicanos con un capital de \$400,000 pesos y donde se designaron a los representantes legales.

6. Certificado expedido por la embajada de México en Colonia donde consta que la Sociedad Alemana de Aviación es una sociedad organizada y existente de acuerdo con las leyes de la República Federal de Alemania.

En la misma protocolización de documentos se establece que se le concedió permiso en México a la Sociedad para obtener autorización de la Secretaría de Industria y Comercio para inscribir en el Registro Público de Comercio su escritura constitutiva conforme a lo dispuesto por el Artículo 251 de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

6.2 OBJETIVO DEL CASO PRACTICO.

Se analizará el registro de las transacciones que la sucursal realizó durante el mes de diciembre de 1992. Al tratarse de una empresa de servicios los asientos contables reflejarán las transacciones más representativas debido a que surgen innumerables asientos que pueden repetirse continuamente, y son semejantes a los de cualquier empresa. Es necesario hacer énfasis en que se analizará con mayor detalle las transacciones intercompañías en el caso práctico y al mismo tiempo se contemplarán algunos asientos que afecten directamente los centros de costos de la casa matriz.

Después de mostrar las operaciones más comunes y de mayor interés se diseñará un ejemplo de los registros y cómo éstos son concentrados en listados expresados tanto en la moneda local como en la moneda funcional de la casa matriz (que en éste caso es el marco alemán). Tanto reportes como estados financieros son expresados en marcos alemanes, esto es muy importante tenerlo en cuenta puesto que todo el manejo de las cuentas intercompañías se registra teniendo como centro de

referencia al marco alemán el cuál se registrará en la moneda local del país de acuerdo al cuadro de equivalencias y tipo de cambio mostrados en los anexos 2 y 3. Estos contienen datos reales tomados directamente de la compañía para el año de 1992, sin embargo como el caso práctico esta registrado en nuevos pesos, las equivalencias deberán ser tomadas en nuevos pesos.

Debido a que el objetivo es el analizar las transacciones de una empresa que se dedica al transporte aéreo, es necesario explicar que la empresa aérea realiza tanto ventas propias como ventas mediante agencias de viajes o de carga, a quienes se les otorga una comisión por cada venta que realizan. Los reportes de ventas propios de la empresa se registran diariamente mientras que los reportes de las ventas que realizan las agencias de viajes se procesan semanalmente con un mismo tipo de reporte para todas las líneas aéreas mediante un intermediario bancario quien además es el responsable de hacer llegar el dinero a las líneas aéreas después de haberlo obtenido de las agencias de viajes. En cuanto a los reportes de carga, éstos se manejan de la misma forma, los reportes propios se registran diariamente mientras que las ventas de las agencias de carga se procesan también por el banco quincenalmente. Todas las correcciones, devoluciones, cargos extraordinarios que se deban hacer, se hacen a través del banco. Como existen cientos de agencias de viajes y de carga, sólo se ejemplificarán reportes de ventas con un bajo volumen de transacciones.

6.3 ESTRUCTURA DE LA SOCIEDAD.

La empresa tenedora es la Sociedad Alemana de Aviación que está integrada actualmente por quince compañías subsidiarias en el interior de Alemania y diez en el extranjero, cuyas actividades principales destacan en turismo, comisariato, hoteles, vuelos cargueros y compañías de servicios relacionados con el objeto social de la compañía. Mantiene además inversiones en 67 compañías asociadas. En cuanto a

personal de la empresa la cifra alcanza los 50,826 empleados alrededor del mundo, los cuales realizan todo tipo de actividades relacionadas con el objeto social de la tenedora. La organización administrativa se encuentra centralizada en la casa matriz en la ciudad de Colonia, por lo que se refiere a la organización operativa, ésta se encuentra en la ciudad de Frankfurt. Por la complejidad de la estructura de la empresa, se analizarán algunas funciones y transacciones desarrolladas por el área financiera de la sucursal establecida en México.

El área financiera de la casa matriz está compuesta por los departamentos descritos en el tema 3.5.1 y en las sucursales en el mundo se sigue el patrón señalado en el punto 3.6 del mismo capítulo. La sucursal en México cuenta con 84 empleados los cuales están distribuidos en áreas específicas que son identificadas mediante centros de costos. El área operativa esta compuesta por el departamento de pasaje y el de carga ubicados en el aeropuerto con 8 y 30 personas respectivamente. El área administrativa se compone de 2 áreas: ventas y finanzas. El área de ventas se subdivide en el área de reservaciones, tarifas, departamento de venta de boletos y mercadotecnia, con un total de 27 personas. Existen además 2 oficinas en el interior de la República en las ciudades de Guadalajara y Monterrey que se dedican a la venta de pasaje y carga con 6 empleados en total.

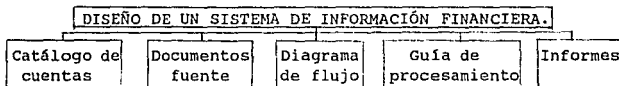
El área de finanzas esta integrada por 13 personas cuya estructura sigue el esquema señalado en el tema 3.6. Cada persona desempeña sola o en equipo de dos personas funciones como las descritas en el mismo tema. Por tratarse de una empresa de servicios, la contabilidad se centra en la revisión clasificación y procesamiento de las transacciones originadas desde la venta de un boleto de pasaje o la guía aérea para el caso de transporte de carga. Además todo lo que ello implica como el registro de la elaboración de propaganda, atención a clientes, el registro de eventos para relaciones públicas, la atención que recibe el pasajero a

bordo, consumos, gastos en que se incurren por el derecho de uso de pista, alumbrado, otros servicios, reembolsos a clientes (por porciones de vuelo no utilizadas, daños de equipaje o al transporte de carga) en fin, un sin número de transacciones que son agrupadas para su registro como sigue:

1. Notas Internas de cargo y crédito, presupuesto y control presupuestal.
2. Cuentas por pagar.
3. Carga (Revisión de reportes de ventas propios de importación y exportación, reportes de ventas de agentes.)
4. Pasaje (Revisión de reportes propios, reportes de agentes.)
5. Efectivo (Revisión de las cajas principales de las oficinas de Guadalajara, Monterrey del departamento de carga y el departamento de pasaje).
7. Bancos (Revisión y control de bancos, transferencias, inversiones).
8. Nómina e Impuestos.

6.4 BREVE DESCRIPCION DEL SISTEMA DE INFORMACION FINANCIERA.

Los elementos que intervienen en el diseño de un sistema de información financiera aplicable a cualquier empresa puede resumirse en la siguiente figura:



6.4.1 CATALOGO DE CUENTAS

El catálogo de cuentas es una lista o enumeración pormenorizada y clasificada de los conceptos que integran el activo, pasivo, capital contable, y cuentas de resultados. Con el fin de reportar sobre bases uniformes la casa matriz es quien decide la elaboración del catálogo de cuentas; para el caso práctico, el catálogo de cuentas esta estructurado

según el sistema decimal y abarca diez clases de cuentas. Las cuentas principales (o de mayor) están determinadas por tres cifras. Para contabilizar las subcuentas, se les adicionan dos cifras más y se especifica el centro de costos con seis cifras subsecuentes a las anteriores. La impresión del catálogo de cuentas es mediante procesamiento electrónico de datos siguiendo la práctica de actualizarlo continuamente.

Clases de cuentas.

Por tratarse de una empresa alemana, el catálogo de cuentas que se expide para uso a nivel mundial debe adaptarse en cada país a las disposiciones legales y comerciales contenidas en la Ley de Sociedades y en el Código de Comercio Alemán, y siguiendo el esquema mostrado en el tema 3.1.2.

CUENTAS DEL ESTADO DE SITUACION FINANCIERA.

ACTIVO

CLASE 0: Gastos para la iniciación y ampliación de la empresa, inventarios de equipo de oficina y de transporte.

CLASE 1: Inversiones financieras en instituciones bancarias o en la bolsa alemana exclusivamente realizadas por la casa matriz.

CLASE 2: Activos circulantes, pagos anticipados.

PASIVO

CLASE 3: Capital Social (casa matriz), reservas y provisiones por usar.

CLASE 4: Obligaciones, Partidas de diversos pasivos y valores.

CUENTAS DEL ESTADO DE RESULTADOS.

CLASE 5: Ingresos.

CLASE 6: Abierta. (Cuentas de correcciones usadas solo en la casa matriz.)

CLASE 7: Gastos.

APERTURA Y CIERRE

CLASE 8: Apertura y cierre. (Hoja de referencia de estas cuentas se muestra al final del catálogo de cuentas.)

Una sucursal al comprar activos los registra en la cuenta de clase 0 y aparecen en los libros de la sucursal bajo su respectivo centro de costos pero sólo por su inversión inicial puesto que la cuenta de clase 0 es controlada por la casa matriz y es ésta quien carga directamente en los libros de las sucursales la depreciación de cada bien y se refleja en el estado de resultados emitido por la casa matriz como se explicó en el último párrafo del tema 4.3.6.1 y en el Resumen de transacciones contenido en el caso práctico.

Las cuentas de la clase 7 (gastos) no están estructuradas de acuerdo a las posiciones de cuentas del estado de pérdidas y ganancias, sino mediante las exigencias que impone el cálculo de costos siguiendo el formato mostrado en el capítulo 3.1.2

En seguida se muestran sólo los grupos de cuentas que se utilizarán con mayor frecuencia en el caso práctico. Las cuentas de gastos sólo se presentarán en cuentas de mayor y en el transcurso del caso se utilizarán sus subcuentas. Al finalizar el caso todas las cuentas se presentarán en cuentas de mayor.

CATALOGO DE CUENTAS.

1. CAJA

28710/790000	Caja principal
28710/790018	Caja Depto. de Carga
28710/790020	Caja Monterrey
28710/790030	Caja Guadalajara
28710/799000	Caja Mostrador Aeropuerto
28480/790000	Transferencias de caja a caja o de caja a banco

2. BANCO

28200/790000	Banco "A"
28201/790000	Banco "B"
28202/790000	Banco "C"
28300/790000	Transferencias de banco a banco o de banco a caja

3. CUENTAS COLECTIVAS

24575/790000	Clientes pasajes agencias
24576/790018	Clientes carga agencias
24576/790000	Otros clientes
26100/790000	I.V.A Acreditable
26350/790000	Personal
26750/790000	Otras cuentas por cobrar
43070/790000	Obligaciones Proveedores
48100/790000	I.V.A por pagar
48500/790000	Otras Obligaciones

4. PROVISIONES

39600/790000	Provisiones gastos
--------------	--------------------

5. VENTAS PASAJE

27009/790000	Cta. control ventas pasaje efectivo
27020/790000	Reembolsos individuales
27098/790010	Cta. control ventas pasaje crédito
27600/790000	Ventas propias y agentes efectivo
27615/790000	Corrección ingresos pasaje

27620/790000 Reembolsos via agentes
 27920/042300 Impuestos Aeropuertos

6. VENTAS CARGA

27005/790018 Cta. control exportación carga
 efectivo
 27006/790018 Cta. control importación carga
 efectivo
 27055/790018 Cta. control exportación crédito
 27056/790018 Cta. control importación crédito
 27660/790018 Ventas carga transportada
 27665/790018 Corrección ventas carga

7. INGRESOS

50500/790000 Ganancias en cambios
 50550/790000 Pérdidas en cambios
 50800/790000 Ingresos del tráfico aéreo
 50819/790018 Otros ingresos carga
 54210/790000 Cancelación de estimaciones
 de años anteriores
 54400/790000 Ingresos Ventas inventario
 55340/790000 Ingresos por exceso en pago
 58100/790000 Intereses bancarios

8. GASTOS GENERALES

700 /790000 Sueldos Básicos
 701 /790000 Horas extras
 705 /790000 Seguro social
 709 /790000 Pensión
 710 /790000 Donativos sociales
 712 /790000 Viajes
 714 /790000 Gastos personal extranjero
 715 /790000 Uniformes
 718 /790000 Diversos gastos para personal
 719 /790000 Personal externo
 721 /790000 Impresos pasaje y carga
 725 /790000 Comisiones agencias
 727 /790000 Cargos licencias rutas

728	/790000	Aterrizajes
729	/790000	Servicios al avión en tierra
730	/790000	Comidas a bordo
731	/790000	Otros gastos abordó
732	/790000	Material de servicio abordó
734	/790000	Diversos para pasajeros
737	/790000	Seguros de vuelo
735	/790000	Diversos de carga
740	/790000	Publicidad
741	/790000	Promoción de Ventas
742	/790000	Representación
744	/790000	Relaciones públicas
760	/790000	Energéticos
761	/790000	Rentas oficinas
762	/790000	Mantenimiento oficinas
764	/790000	Comunicaciones Públicas
765	/790000	Comunicaciones Privadas
766	/790000	Mantenimiento Comunicaciones
767	/790000	Mantenimiento Cómputo
768	/790000	Mantenimiento Vehículos
769	/790000	Mantenimiento Equipo Oficina
770	/790000	Seguros
771	/790000	Comisiones bancarias
772	/790000	Empaque envío material de oficina
773	/790000	Honorarios y membrecías
774	/790000	Material de Oficina
777	/790000	Adquisiciones menores a 800 DEM
778	/790000	Estimaciones y pagos no recuperados
779	/790000	Intereses Pagados
781	/790000	Consultoría, auditoría
782	/790000	Otros servicios
783	/790000	Primas de seguros diversos
792	/790000	Correcciones cuentas deudoras
793	/790000	Depreciaciones
796	/790000	Impuestos sobre la renta
799	/790000	Gastos de años anteriores

9. INVENTARIO

040	/790000	Construcciones de Oficina
072	/790000	Equipo de transporte
073	/790000	Activos más de DEM 800
776	/790000	Adquisiciones hasta DEM 100
777	/790000	Activos de DEM 100 a 800

10. CASA MATRIZ

080	/790000	Construcciones pendientes
150	/790000	Préstamos de la empresa
249	/790000	Estimación para cuentas por cobrar
255	/790000	Cuentas Deudoras
260	/790000	Impuestos alemanes (IVA alemán)
271	/790000	Transferencias en tránsito
272	/052235	Cta. intercompañía para ventas con tarjeta de crédito del extranjero
273	/052420	Ventas de Inventario casa matriz
274	/790000	Seguros de vuelo
275	/790000	Cuentas Intercompañías
279	/790000	Impuestos aeropuertos
293	/790000	Pagos anticipados próximo año
396	/790000	Provisiones gastos
486	/790000	Intereses para próximos años
505	/790000	Diferencias en tipo de cambios
509	/050000	Incentivos agentes
552	/790000	Ingresos diversos
553	/790000	Misceláneos
725	/027009	Comisiones sobre ventas
730	/107300	Alimentos abordo
731	/107300	Gastos Diversos abordo
734	/126100	Reclamaciones pasaje
735	/111101	Reclamaciones carga

11. CUENTAS DE CIERRE Y APERTURA

Estas cuentas están contenidas en la siguiente tabla de referencias para cada una de las cuentas de mayor citadas anteriormente. Mediante esta tabla la casa matriz incorpora las cuentas de la sucursal en México a sus cuentas efectuando

los asientos de cierre tal y apertura como se muestra en el listado denominado Reporte Contable de Cierre y Apertura de Cuentas de Mayor para 1992-1993.

HOJA DE REFERENCIA CUENTAS DE MAYOR - CIERRE- APERTURA

CUENTA MAYOR	CUENTA CIERRE	CUENTA APERTURA	CUENTA MAYOR	CUENTA CIERRE	CUENTA APERTURA	CUENTA MAYOR	CUENTA CIERRE	CUENTA APERTURA
'040	88231	80231	481	89309	81309	734	82005	82005
'072	88233	80233	485	89309	81309	734	82005	82005
'073	88233	80233	486	89309	81309	735	82005	82005
'080	88234	80234	505	82001	82001	735	82005	82005
150	88247	80247	505	82001	82001	740	82008	82008
245	88321	80321	508	82101	82101	741	82008	82008
249	88321	80321	509	82001	82001	742	82008	82008
255	88323	80323	544	82004	82004	744	82008	82008
260	88328	80328	553	82004	82004	760	82005	82005
261	88328	80328	581	82015	82015	761	82008	82008
263	88328	80328	700	82006	82006	762	82008	82008
271	88340	80340	701	82006	82006	764	82008	82008
272	88328	80328	705	82006	82006	765	82005	82005
273	88328	80328	709	82006	82006	766	82008	82008
274	88328	80328	710	82008	82008	767	82008	82008
275	88328	80328	712	82008	82008	768	82008	82008
276	88328	80328	715	82008	82008	769	82008	82008
279	88328	80328	718	82008	82008	770	82005	82005
282	88340	80340	719	82008	82008	771	82005	82005
283	88340	80340	721	82005	82005	772	82008	82008
284	88340	80340	725	82008	82008	773	82008	82008
287	88340	80340	725	82008	82008	774	82008	82008
293	88502	80502	728	82005	82005	776	82007	82007
294	88502	80502	729	82005	82005	777	82007	82007
396	89204	81204	730	82005	82005	779	82008	82008
396	89204	81204	730	82005	82005	782	82008	82008
397	89204	81204	731	82005	82005	792	82010	82010
397	89204	81204	731	82005	82005	796	82022	82022
430	89304	81304	732	82005	82005	799	82020	82020

Para fines del caso práctico, las cuentas de clase 8 se presentarán en cuentas de mayor, es decir con las primeras tres cifras.

6.4.2 DOCUMENTOS FUENTE

Son los instrumentos físicos de carácter administrativo que captan, comprueban, justifican y controlan las transacciones financieras efectuadas por la entidad económica, aportando los datos necesarios para su procesamiento en la contabilidad. Las sucursales al efectuar transacciones como un organismo independiente, respaldan sus operaciones con los documentos que se manejen en el país en donde se encuentran ubicadas. Son directamente responsables por verificar que dicha documentación esté de acuerdo a los requerimientos legales del país donde opera, y contabiliza los ingresos y egresos de acuerdo con las políticas administrativas de la casa matriz.

6.4.3 LOS DIAGRAMAS DE FLUJO

El flujo de documentos es el tránsito que los mismos siguen hasta su arribo a las diferentes divisiones de la organización. Cuando las sucursales llevan un juego completo de libros, captan los documentos fuentes, los clasifican, procesan e incorporan a las pólizas o a su sistema de contabilidad establecido, siendo ahí donde el flujo de los documentos terminan su trayectoria. Sin embargo, puede darse el caso de que la sucursal obtenga documentos fuentes en original o en copia de la casa matriz o de algún otro país para que sea ésta la que registre el documento como se muestra en el anexo A.

6.4.4 LA GUIA DE PROCESAMIENTO

Esta guía constituye un instructivo en el que se señala el procedimiento para registrar cada transacción partiendo de su origen. Dicha guía constituye un complemento al catálogo de cuentas. En una empresa transnacional es fundamental que mediante esta guía, se establezcan normas, se fijen criterios de actuación, se definan los requerimientos legales de la corporación a nivel mundial para que sean observados y

cumplidos en cualquier lugar del mundo y la información sea generada de acuerdo con las políticas administrativas de la compañía.

6.4.5 LOS INFORMES

La generación de reportes debe incluir la prevención de la información financiera principal y adicional que requieren los decisores, para lo cual debe contemplarse: tipo de información requerida, divisiones que la generen y la demanden, periodicidad y plazo de entrega; así como su presentación y contenido deseado. Referente este punto, existen departamentos especializados al respecto en la casa matriz y cuyas funciones fueron descritas en el tema 3.5.1.

6.5 EL SISTEMA CONTABLE.

Para los estados financieros la conversión de las monedas se lleva a cabo por política interna de la compañía uniformemente de acuerdo al tipo de cambio promedio como se explicó en el tema 5.8., al cierre del mes las transacciones quedan valuadas a cierto tipo y al siguiente mes se revalúan automáticamente por el sistema arrojando una diferencia en cambios que se muestra en el estado de pérdidas y ganancias.

Es importante resaltar que todos los asientos están registrados en nuevos pesos, inclusive para fines de conversión de acuerdo a los anexos 2 y 3; es decir 1 USD del mes de diciembre equivale a MXP \$3,177.00 pero por registrarse en nuevos pesos su equivalencia será 3.1770, en el caso del marco alemán su equivalencia será .5 para el mes de diciembre.

6.5.1 CONCEPTOS BASICOS.

A lo largo del caso práctico se utilizan códigos de ciudades y monedas así como la identificación de áreas contables cuyos significados están contenidos en el anexo 1. Para fines de

registro del caso práctico es necesario tomar en cuenta los siguientes términos:

1. Mes de Conversión.

El propósito del manejo del concepto de mes de conversión es que todos los registros de las pólizas son convertidos automáticamente por el sistema a marcos alemanes con el tipo de cambio correspondiente al mes contable. Esto significa que en correcciones de meses anteriores al usar el tipo de cambio del mes contable que se trate, no deberá arrojar diferencias por tipo de cambio, más aún, es vital que se utilice éste correctamente en la depuración de las cuentas intercompañías ya que los comprobantes de éstas a veces llegan fuera del mes contable que hay que afectar, evitando que de esta manera vuelvan a quedar abiertas las partidas en conciliación por diferencias en cambios.

El mes de conversión esta codificado con 2 dígitos, por ejemplo: septiembre se identifica como 09 y el año está compuesto por 1 dígito, es decir 1992 será = 2 , entonces septiembre de 1992 será expresado por tres dígitos: 092.

2. Mes de Realización.

Este segundo término indica la ubicación del periodo de realización de los gastos o percepción de los ingresos independientemente del mes contable. Este término esta compuesto por 2 dígitos y se muestra en el cuerpo de las pólizas acompañando al ingreso o egreso. El mes de realización puede abarcar periodos mas amplios y capturarse de la siguiente manera:

1ª mitad del año= 21	1º trimestre = 41
2ª mitad del año= 22	2º trimestre = 42
año completo	3º trimestre = 43
(corriente) = 00	4º trimestre = 44

6.5.2 CAPTURA Y PROCESO DE DATOS.

El sistema contable que se lleva en la empresa sigue el principio de descentralización, explicado en el tema 3.3.2,

aplicando el método 3 que es el plan contable completo para sucursal explicado en el tema 4.3.

El proceso de operaciones comienza en el lugar de captura, se envía a Alemania directamente o a un lugar intermedio, y posteriormente a Alemania. En el caso de la sucursal en México, los datos son recopilados analizados y capturados en México, durante el día son enviados a Nueva York donde al final del día se procesan y clasifican de acuerdo a las cuentas correspondientes y posteriormente son enviados bajo otro código via satélite a Alemania para incorporarse a las cuentas de mayor de la sociedad. De esta manera puede observarse que se dispone (gracias a la alta tecnología) de medios suficientes en la generación de grandes volúmenes de transacciones que se pueden verificar de manera oportuna.

Para fines prácticos y de presentación se seguirá el esquema del capítulo 4 donde los cargos llevan la clave "0" y los abonos la clave "1". De esta manera se asemeja más al procesamiento que se hace en un sistema de cómputo. Primero se redactarán los enunciados de los asientos que posteriormente serán procesados sus registros en el libro diario para pasar al libro mayor. Después se elaborará el reporte contable de cierre y apertura para incorporar las cuentas de la sucursal a las cuentas de la casa matriz. Al final se muestra un ejemplo del estado de situación financiera de la empresa y el estado de resultados de la compañía.

6.5.3 CENTROS DE COSTOS.

En las grandes organizaciones, sobre todo en las empresas multinacionales existe en general, la política de evaluar los resultados por áreas como lo define la NIC 14 comentada en el capítulo 3.3.3. Para lograr este fin, las organizaciones pueden identificar tales áreas mediante el establecimiento de centros de costos. Los centros de costos pueden estar definidos en función a la región económica, el tipo de

departamento, o divisiones en función al tipo de producto. En fin, una serie de variantes que la administración de la empresa pueda considerar como parámetro para la generación de información por áreas.

Para efectos del caso práctico, se utilizarán las áreas contables de otros países de acuerdo al anexo 1 y algunos de los centros de costos locales siguientes:

Dirección General	790000
Dirección Financiera	790000
Area de Ventas	790010
Area de Pasajes	790010
Area de Carga	790018
Oficina en Monterrey	790020
Oficina en Guadalajara	790030
Area de Ventas-Aeropuerto	799000
Ingeniería Aérea	799009

6.5.4 CICLO DE TRANSACCIONES Y POLIZAS DE REGISTRO.

Las operaciones han sido agrupadas mediante el clásico ciclo de transacciones, cada tipo de transacción se realiza con un tipo y número de póliza o comprobante diferente. Esto significa que cada póliza estará compuesta por catorce dígitos de los cuales los primeros cinco se refieren exclusivamente al área contable, los tres siguientes detallan a qué tipo de transacción se refiere (para que ésto sea más fácil de identificar, favor de observar la tabla que a continuación se muestra). El noveno dígito es el año contable (para referirse a 1992, será un 2 el que indique el año), los últimos cinco dígitos son simplemente un control consecutivo.

Tabla de ciclo de transacciones:

106	Registro de Tarjetas de crédito local AX y DC
109	Registro de Tarjetas de crédito expedidas en el extranjero
127	Requisición de cheques
128	Registro Facturas entrantes (Proveedores)
141	Efectivo
160	Banco A
161	Banco B
162	Banco C (cargos diversos, depósitos, elaboración de cheques)
171	Transferencias de dinero a casa matriz.
221	Gastos de viaje.
255	Reportes de ventas de pasaje.
254	Reportes de ventas de carga.
599	Póliza de asientos diversos.

Los principales datos que integran las pólizas de registro, son:

1. Título: Nota interna de cargo o débito, Póliza de registro.
2. Número de comprobante Compuesto por los catorce dígitos explicados en el párrafo anterior.
3. Fecha.
4. Area contable.
5. Cuenta de mayor y cuando sea preciso cuenta del cliente.
6. Centro de costos.
7. Mes de conversión.
8. Clave de cargo o de abono. (Cargo="0" y abono = "1")
9. Importe en moneda local.
10. Código moneda local.
11. Mes de realización. (exclusivo para gastos e ingresos).
12. Texto.
13. Quién lo procesó y en su caso quién lo verificó.

6.5.5 CIERRE DE AÑO.

Con la ayuda de un sistema de procesamiento de datos es posible que se registren varias transacciones en un mismo mes e inclusive es posible registrar durante el nuevo año las transacciones del año anterior mediante la utilización de un mes ficticio que se denomina mes trece o inclusive un mes catorce. También es posible que se registren simultáneamente las transacciones del nuevo año sin esperar a que el año anterior haya sido cerrado.

1) Mes de diciembre.

En la contabilización de las transacciones finales debe tenerse cuidado en que las operaciones del último mes lleguen a tiempo al departamento de contabilidad para capturarse en el mismo. En caso de que la preparación de documentación tenga algún retraso, se deberá reportar de inmediato a la casa matriz.

2) Mes trece.

Las transacciones que no pudieron ser capturadas en el mes de diciembre, se capturan durante el mes trece, por ejemplo:

a) Las ventas de agentes no recibidas en diciembre; como los pagos de dichas ventas por parte de los agentes se pueden recibir hasta el 15 o 30 de enero, estas partidas deben mostrarse como cuentas por cobrar.

b) Las facturas de compras deben de afectar los gastos y las cuentas por pagar respectivamente dentro del mes trece. Al finalizar éste, se crean las provisiones necesarias para que en el año nuevo se cancelen éstas contra las cuentas del proveedor. La sucursal contabiliza en el mes trece las provisiones con la cuenta de mayor 396.

c) Durante el mes trece se debe hacer un estudio y reporte como el que se muestra en el anexo 5 de las cuentas por cobrar y sus saldos con antigüedad mayor a 180 días para

considerarse, ya sea total o parcialmente, en la elaboración de la estimación de cuentas dudosas. La casa matriz es quien reporta tales estimaciones en el balance combinado de la compañía deduciendo del valor nominal de las cuentas por cobrar. La sucursal sólo se limita a enviar esta información a la casa matriz mediante los formularios para estimaciones de años pasados como las del año que finaliza de acuerdo a los anexos 4 y 5.

d) Las cuentas intercompañías también deben quedar registradas en el año anterior.

e) Deben hacerse las últimas contabilizaciones referentes a intereses pagados, al banco, las cuentas por cobrar.

f) Todos los gastos del año anterior cuyas facturas no se han recibido pero se conocen sus importes o pueden ser calculados, serán contabilizados a la cuenta respectiva de gastos y proveedores. Esto aplica a los cargos internos, de manera similar, las notas de crédito de gastos ya pagados y contabilizados cuyos importes se conocen o pueden ser calculados, se cargarán a la cuenta de cuentas por cobrar.

Los sueldos, salarios y horas extras aún no pagadas deben considerarse pasivos al igual que los impuestos.

De acuerdo a los listados recibidos por las sucursales, las cuentas puente o control deben quedar en ceros al cierre.

Las diferencias por conversión de tipos de cambio son hechas por el sistema, sólo las diferencias cambiarias que resulten de transacciones con moneda local deben ser capturadas localmente por las sucursales.

6.6 REDACCION DE LAS NOTAS INTERNAS DE CARGO Y CREDITO DEL MES DE NOVIEMBRE CONTABILIZADAS EN DICIEMBRE.

Con el fin de mostrar algunos ejemplos de las partidas abiertas en meses anteriores y como se contabilizan en el mes corriente, se redactarán los enunciados que dieron origen a las contabilizaciones que se realizaron hasta el mes de diciembre, que es el mes objeto de estudio para este caso. Las notas internas de cargo se identificarán con NC y las notas de crédito con NCR.

NC1. A finales de octubre se recibió un pago con la tarjeta Diners Club para cubrir el reporte de la segunda semana de octubre de la agencia con número de cliente 29114.3 por N\$18,196.76 pesos. Por error se envió a la casa matriz cuando se debió haber depositado localmente en la cuenta con Diners de México. Por este hecho la casa matriz en noviembre devolvió el pagaré original acompañado de una factura de cargo para Diners Club para que se pague este adeudo. El importe de la factura es de N\$18,196.76 menos comisión de 2.3% por N\$418.52. El error en esta nota interna de crédito fue que en el listado de partidas abiertas de noviembre la casa matriz cargó a la sucursal sólo N\$17,778.23 pero la sucursal no consideró que Alemania había descontado la comisión y abonó en noviembre a la cuenta intercompañías el importe total de N\$18,196.76. La diferencia de N\$418.52 se registró en el mes de diciembre con abono a la cuenta de gastos por comisiones.

NC2. El pasajero Hans Weiss utilizó la tarjeta de la compañía para comprar a bordo artículos por la suma de \$86.00 DEM. La casa matriz procesó su factura el 30 de octubre realizando un cargo por N\$184.52 MXP al haber considerado el tipo de cambio en el mercado alemán de N\$2.1455 MXP por un DEM del día 22 de octubre cuando se efectuó la enajenación. Como el sistema contable de la casa matriz puede contabilizar en cualquier moneda, envió la nota de cargo por N\$184.52 MXP, entonces ya no se registra diferencia en el tipo de cambio sólo se

verifica que al momento de contabilizar se use el mes de conversión correcto. Esta nota quedó abierta en el listado de partidas abiertas del mes de noviembre porque se recibió y contabilizó hasta diciembre. El tipo de cambio interno del mes de noviembre por el importe total de la nota arroja \$90.42 DEM que se muestran en el listado.

NCR3. La Casa matriz emitió el 23 de noviembre una factura por venta realizada a bordo de una cámara fotográfica cuyo importe asciende a \$476.00 DEM a cargo de la empresa Maquinaria y Tinta para Artes Gráficas. La nota Llegó tarde y se contabilizó hasta diciembre.

NCR4. Se recibió una nota interna de crédito de la casa matriz expedida el 24 de noviembre por reembolso de un día de hospedaje no utilizado por el Sr. Yamin de su estancia en Alemania durante la última semana de septiembre. Es por eso que la casa matriz envió una nota interna de crédito con el tipo interno de septiembre del importe de \$63.75 DEM.

NCR5. El pasado mes de julio el Sr. Rodríguez pagó el uso de un automóvil por \$900.00 DEM. El Sr. Rodríguez no utilizó el coche por el importe total anticipado por lo que se le reembolsa la parte no utilizada de \$91.50 DEM. La casa matriz procesó la nota de crédito en octubre pero como el Sr. Rodríguez había pagado el equivalente en moneda nacional de los \$900.00 DEM al tipo de agosto. La casa matriz envió el importe de la diferencia al tipo de cambio de agosto.

NCR6. Un grupo folklórico mexicano pagó a principios de septiembre además del transporte aéreo una noche de alojamiento en Alemania del 19 al 20 de septiembre. El hotel nunca recibió el comprobante de pago por parte de las oficinas, simplemente verificó que efectivamente se había pagado en México a donde envió una nota interna de cargo para cobrar o elaborar una devolución del dinero acreditando a la cuenta del grupo folklórico. El importe es de \$3,942.00 DEM.

NC7. El Ing. Octavio González, empleado de la compañía, realizó un viaje de trabajo a la ciudad de Quito, Ecuador donde le expidieron un cheque para cubrir sus gastos de hotel por \$2,135.25 ECS (Sucres) con su número personal 87546H y su registro de viaje No. 37393. Quito cargó el importe anterior. Esta nota interna se contabilizó hasta diciembre.

NC8. El Ing. Octavio González tomó un anticipo de la caja principal de Quito por \$200,000.00 ECS, mismos que después de abonar a la cuenta intercompañía, se cargarán a su cuenta personal 87546H con su registro de viaje número 37393.

6.7 REDACCION DE LOS ASIENTOS CONTABLES DEL MES DE DICIEMBRE.

1. Se recibió pago por N\$4,100.00 MXP de tarjetas internacionales que se deben cargar a la cuenta intercompañía para registro de tarjetas internacionales en la casa matriz, donde se depositan en el banco correspondiente según convenios de la casa matriz. El cliente pagó el reporte de la primera semana de diciembre y su número de cuenta es el 071820 en nuestros registros.

2. Se recibió otro pago por N\$16,967.08 con tarjetas internacionales de las cuales el importe de N\$7,440.63 corresponden al cliente 071820 para cubrir el reporte de la segunda semana de diciembre y el resto corresponde al cliente 562472 por la segunda semana de diciembre.

3. Se recibieron N\$92,686.21 MXP de pagarés de las agencias de viajes de tarjetas American Express cuyo número de cliente es el 056092 por los reportes de ventas a crédito durante las dos primeras semanas de diciembre, según se detalla a continuación:

cliente 841131	N\$32,589.60	DIC1
856656	12,547.00	DIC1
778046	9,526.98	DIC1
778046	35,671.23	DIC2
622436	2,351.40	DIC2

4. Se liquidó la renta del Director de Ventas del mes de noviembre por N\$8,315.88 MXP con IVA incluido.

5. Se le reembolsaron N\$1,715.04 MXP al agente de viajes T.M. una porción no utilizada por N\$1861.24 MXP del boleto 2205018487759, descontando la comisión de N\$167.51 MXP e IVA de la porción no utilizada de N\$21.31 correspondiente a la comisión no devengada del agente de ventas.

6. Se elaboró un cheque para cubrir daños sufridos al equipaje del pasajero Ramírez en el vuelo 499 por N\$2,003.20 MXP.

7. Se pagaron incentivos del mes de septiembre al agente B de acuerdo al contrato por N\$7,490.27 MXP.

8. Se pagaron los daños a la carga transportada el pasado mes de septiembre a la compañía Serono de México por N\$1,326.60MXP.

9. Se recibió la factura del teléfono de la primera quincena de diciembre de la oficina del aeropuerto cuyo centro de costos es 79900 por N\$2,027.72 MXP.

10. Se recibió la factura del teléfono de la oficina de carga cuyo centro de costos es el 790018 por un total de N\$187.98 MXP.

11. Se recibió la factura de la compañía de limpieza por aseo en cabina del avión el pasado noviembre, estos importes se cargan en una cuenta de gastos con centro de costos 107300 de la casa matriz. El importe asciende a N\$3,533.00 MXP

12. Se recibimos la factura 0860 del proveedor de los alimentos que se despachan abordo para el vuelo 499 por N\$15,581.98 MXP y como son gastos directos, se cargan los gastos a un centro de costos de la casa matriz separando además el importe por limpieza de la cabina de la siguiente

manera:

Consumos	N\$8,522.13
Aseo Cabina	N\$5,643.31
IVA	N\$1,416.54

13. Se recibió la factura por evento realizado para la exhibición de ventas llevada a cabo el 11 de Noviembre de 1992 por N\$40,000.00 MXP.

14. El saldo anterior de la caja en el área contable 790000 fue de N\$38,594.95 MXP, el día de hoy se contabilizó el reporte de la caja principal cuyos movimientos son:

- a) El cliente 071820 pagó N\$172.41 MXP del primer reporte de diciembre.
- b) El departamento de boletos entregó \$400.00 DEM al tipo de cambio de N\$1.988 MXP por 1 DEM del reporte 5109 cuando al aplicar la equivalencia del mes de diciembre arroja una diferencia en cambios de N\$4.8 MXP.
- c) El departamentos de boletos entregó \$580.00 USD al tipo de cambio de N\$3.15 MXP para cubrir el reporte 5109 cuando el tipo de cambio interno es de N\$3.177 MXP por 1 USD que equivale a N\$1842.66 MXP, lo cual arroja una diferencia en cambios de N\$15.66 MXP
- d) Se reembolsaron N\$133.00 MXP del reporte de ventas 5108.
- e) Se le dió un anticipo de sueldo por N\$2,000 MXP al Sr. Ramos cuyo número de cuenta es 060745 y su Número personal es 82183F.
- f) Se pagó la factura 535568 por envíos nacionales al proveedor de DHL por N\$400.50 MXP.
- g) Se canjeó un giro en dólares al uno por uno en el banco con el fin de transferir via correo interno los dólares que se recibió del departamento de boletos por \$580.00 USD. La transferencia se realiza al tipo interno de N\$1842.66 MXP.
- h) Se transfirió a Alemania \$400.00 DEM que también se recibieron del departamento de boletos que

equivalen a N\$800.00 MXP

i) Cerró la caja con un saldo nuevo de N\$36,233.86 MXP.

15. Se registró el depósito del banco "B" con la cuenta 28202 por los cheques recibidos por los pagos de los reportes de ventas como sigue: el cliente 616475 N\$3,575.79 MXP DIC1, el cliente 953320 N\$7,747.80 MXP DIC2, el cliente 559016 N\$1,538.20 MXP NOV4.

16. American Express entregó cheque por el importe de N\$92,686.21 MXP que se había contabilizado a su cargo al procesar las liquidaciones de los clientes del asiento número 3 con el comprobante 79000109220107 de cuál se debe descontar el 2.5% de comisión e IVA de comisión.

17. Se elaboraron los cheques para pagar a los siguientes proveedores :

43070/	153679	N\$69,935.00	MXP	factura	5892
	063000	2,027.72		recibo	15dic
	063000	187.98		recibo	15dic
	082003	3,533.00		factura	89572

18. Después de calcular los gastos de viaje de la señorita Nellen, se registró un saldo a favor de la misma por N\$223.77 MXP. El número personal de la Srita. Nellen es 81699C y su número de cuenta el 593652.

19. La señorita Nellen cobró con el cheque 10367 sus gastos personales de viaje.

20. Se contabiliza con la póliza 79001251205107 el reporte 5107 de ventas propias del departamento de boletos cuyos datos son:

Venta en efectivo:	N\$2,489.20	MXP
Venta a crédito:	60,398.00	
Ventas netas :	\$59,914.20	
IVA por pagar:	2,761.00	
Impuesto alemán:	155.00	

Impuestos Norteamericanos: 57.00

21. Del reporte 5107 de ventas propias, se traslada de la cuenta control ventas pasaje a las cuentas de los clientes correspondientes mediante la contabilización de las facturas individuales como sigue:

Cliente 412020 factura 79001106250088	N\$3,584.00 MXP
Cliente 022730 factura 79001106250089	18,840.00
Cliente 917125 factura 79001106250090	470.87
Cliente 812350 factura 79001106250091	15,672.00
Cliente 812398 factura 79001106250092	21,831.13

22. Se contabilizó con el comprobante 79001252280030 el reporte 30 de venta de guías aéreas por exportaciones cuyos datos son:

Venta en efectivo:	N\$6,987.49 MXP
Venta a crédito:	8,395.18
Ventas netas:	14,486.89
Seguros de carga:	835.56
Otros ingresos por ventas de carga:	60.22

23. Se contabilizó con el comprobante 79001252280089 el reporte 89 de transporte de importaciones cuyos datos son:

Venta en efectivo:	N\$8,533.51 MXP
Venta a Crédito:	10,439.31
Ventas netas:	18,313.82
Otros ingresos por manejo de carga	659.00

24. Se traslada el saldo de la cuenta de ventas a crédito del reporte 30 de las ventas de exportaciones a las cuentas individuales de los clientes de carga como sigue:

25A) Cliente 057514 factura 79001106280129	N\$541.37 MXP
25B) Cliente 057525 factura 79001106280130	1,020.55
25C) Cliente 096913 factura 79001106280131	6,833.26

25. Se traslada el saldo de la cuenta de ventas a crédito del reporte 89 de las ventas de importaciones a las cuentas de los clientes como sigue:

26A) Cliente 066662 factura 79001106280132 N\$9,942.04 MXP

26B) Cliente 012795 factura 79001106280133 497.27

26. Se compró para el área del mostrador en el aeropuerto un reloj checador cuyo costo es de N\$1,595.50 MXP con IVA incluido, como no rebasa el límite de los 800 DEM, se contabiliza en la cuenta 777.

27. En Noviembre se compró un nuevo auto para el área financiera; un Volkswagen sedán 93 cuyo costo fue de N\$23,052.00 MXP. El 7 de diciembre se elaboró el cheque y se le asignó la placa de inventario número 471819 y se depreciará en 36 meses.

28. En Noviembre también se compró un telefax para el área de carga por N\$1,900.0 MXP más I.V.A y recibió la placa de inventario 471818 se depreciará en 54 meses.

29. Se recibió la factura 38819 del proveedor de servicios en el aeropuerto por el suministro de turbosina para el vuelo del 10 de diciembre cuyo importe alcanza los N\$248,780.00 MXP más I.V.A. Los gastos directos del avión se cargan directamente a la casa matriz por lo que se envía una nota interna de cargo con copia fotostática de la documentación soporte. El comprobante de la nota interna de cargo es el 79000128202550 como se puede observar al finalizar los asientos de diario.

30. Se recibieron las siguientes facturas del proveedor de servicios en el aeropuerto como se describe a continuación: Factura 114890 por N\$58,589.11 MXP de aterrizajes, factura 114939 por N\$85,696.61 MXP de estacionamiento y la factura 114979 por N\$7,248.11 MXP de uso de pasillos. Estos importes se deben separar de acuerdo al mes de realización para que el sistema ubique y convierta el gasto correctamente por lo que se detalla a continuación:

Aterrizajes:	Septiembre	N\$ 4,682.18 MXP
	Octubre	45,263.23

	Noviembre	53,262.83
Estacionamientos:	Septiembre	6,604.00
	Octubre	60,424.08
	Noviembre	76,429.27
Pasillos:	Septiembre	556.14
	Octubre	3,756.04
	Noviembre	6,464.69
I.V.A :		25,744.25

31. El 30 de diciembre se contabilizó el reporte de devoluciones del departamento de boletos con el número 5447, En dicho reporte se reembolsó el importe de una nota interna de cargos diversos que cubre el alojamiento de un grupo folklórico que había pagado su hospedaje del 19 al 20 de septiembre. El importe equivalente de \$3942.00 DEM del mes de diciembre en pesos al mes de diciembre bajó a N\$8,369.00 MXP lo que arroja una diferencia de N\$391.00 MXP como pérdida para la compañía.

32. Un empleado de la compañía hizo un envío a Alemania por N\$253.54 MXP quedando asentado en un reporte de ventas propio con cargo a la cuenta de exportación de carga en efectivo y crédito en la cuenta de ventas para carga.

33. El empleado liquidó el adeudo del transporte del envío anterior con el cheque 83061 que fue depositado en el Banco por N\$254.00 MXP.

34. Se contabilizó con el comprobante 79001256280055 el resumen de ventas de transporte de carga aérea por la agencia México Air Cargo. La carga de la guía aérea 22039094801 se transportó el 19 de diciembre cuyos fletes ascendieron a N\$11,702.13 MXP que a su vez arroja una comisión del 5% e IVA sobre comisión quedando con un saldo neto a cargo del agente de N\$11,058.51 MXP.

35. Se contabilizó el reporte de ventas propias del transporte de carga de importación en efectivo con el

comprobante 7900126280085 cuyos fletes de guías aéreas arrojan un importe de N\$35,707.67 MXP mas otros ingresos para la línea aérea derivados del transporte por N\$1,205.70 MXP dando un total de N\$36,913.37 MXP.

36. En la caja del departamento de carga se recibió el pago del reporte anterior por los diferentes interesados sumando el total de N\$36,920.00 MXP.

37. Se recibió la facturación del intermediario del sistema de liquidación de carga que arrojó los siguientes conceptos e importes:

Fletes:	N\$ 450,137.80 MXP
Seguro de carga:	3,513.68
Otros ingresos:	1,122.37
comisión 5%	
sobre fletes:	22,506.89
IVA comisión:	2,250.68
Cuenta por cobrar:	430,016.28

38. El intermediario del sistema de liquidación de carga liquidó el adeudo del reporte anterior descontándose comisión del 10% mas iva de comisión llegando a un importe neto de N\$382,714.49 MXP.

39. Se recibió la facturación del intermediario financiero del sistema de liquidación de pasajes que arrojó los siguientes conceptos e importes:

Ventas efectivo:	N\$285,809.65 MXP
Ventas crédito:	149,340.38
Ventas totales:	435,150.03
comisión:	30,998.47
IVA comisión:	3,099.85
IVA por pagar:	7,729.14
Otros impuestos:	4,007.61
Intermediario:	258,576.04
Agencias Viaje:	154,212.42

40. El intermediario financiero liquidó el adeudo del reporte anterior descontándose comisión del 9% más IVA de comisión, llegando a un importe neto de: N\$232,977.02 MXP.

41. La estimación de cuentas dudosas del año pasado se incrementó por un importe de N\$1,952.91 MXP con cargo a estimaciones de cuentas dudosas y se canceló la estimación de los clientes que sí pagaron durante el año de 1992 por N\$13,831.86 MXP con cargo a la cuenta de estimación de cuentas dudosas contra un ingreso por cancelación de estimaciones de años anteriores.

42. Se creó además la nueva estimación de cuentas por cobrar del año que finaliza después de haber hecho un estudio de los clientes que tienen saldos pendientes y con atraso de más de 180 días determinando un porcentaje de la cuenta por cobrar para afectar gastos según se muestra en el anexo 4 por un total de N\$75,437.77 MXP.

43. Se crea la provisión de los gastos pendientes de realizarse para los centros de costos siguientes:

Periodo:	gasto	centro de costos	importe
00	ayuda externa	799000	N\$124,315.78 MXP
00	comisiones	790010	283,800.00
00	Comisiones	790030	1,500.00
12	Despegues y aterrizajes	799000	55,000.00
12	Estacionamiento	799000	45,000.00
12	Gastos de pasajeros	799000	5,000.00
		126100	5,200.00
12	Publicidad	790010	8,438.00
		790030	1,320.00
12	Teléfono y Telefax	790010	1,800.00
		790018	275.00
		790020	2,000.00
		790030	1,000.00
		799000	2,000.00
12	Promoción	790010	13,769.63

12	Luz	790000	3,000.00
		790010	4,200.00
		790030	945.00

44. Con la nota interna de cargo con el número de comprobante 79000162200905 se transfiere al Banco en Nueva York el importe de \$175,000 USD que equivalen a \$280,000 DEM según el tipo de cambio interno, que a su vez equivalen a N\$560,000 MXP y al otorgarnos el banco un tipo de cambio de 1 USD X N\$3.120 MXP resulta una ganancia en cambios de N\$14,000.00 MXP como se muestra en la explicación anexa a la la nota interna de cargo con el mismo número de comprobante.

45. Se recibieron las liquidaciones del reporte 30 de exportación contabilizado con el comprobante 790001252280030 con el cheque 57531 por un importe de N\$6,987.49 MXP y el reporte 89 de importaciones pagado con el cheque 83501 por un total de N\$8,533.51 MXP dando un total de N\$15,521.00 MXP.

46. Se traspasa el saldo de la cuenta de reembolsos individuales a la cuenta de corrección por ingresos de pasaje por N\$1,861.24 MXP.

6.8 REDACCION DE LAS NOTAS INTERCOMPAÑIAS DE CARGO Y CREDITO DEL MES DE DICIEMBRE CONTABILIZADAS EN EL MES TRECE.

NC9. Las oficinas en Hamburgo reportaron en una carta de agosto de 1992 a la casa matriz que la compañía Midwest Express de Milwaukee en octubre de 1990 facturó por error \$1728.38 USD de más en la factura No. 7996 sin haber respetado las tarifas especiales de fletes de paquetería especial México- Nueva York, que esta compañía había venido otorgando. La compañía Midwest Express notificó en su contestación de noviembre de 1992 que en sus registros no existía contrato alguno debidamente firmado para autorizar el uso de tarifas especiales, y por este hecho, no significa que por simpatías anteriores la Midwest se encuentra con la obligación de mantener tarifas especiales por lo que no

aceptan el cargo que se les había planteado en la carta inicial fecha en que se había notificado al director de carga y al director financiero. Es por ésto que la casa matriz envió una nota interna de cargo pero hasta diciembre de 1992 para absorber el gasto localmente.

México contabilizó en diciembre la nota tomando el tipo interno de agosto ya que desde entonces el asunto tenía antecedentes cuando los \$1,728.38 USD equivalían a \$2,646.17 DEM pero la casa matriz tomó los dólares originales (\$1,787.95 USD) al tipo interno de diciembre lo que provocó que su equivalente en marcos fuera \$2,860.72 DEM.

México canceló durante el mes trace el movimiento de recepción y tenía dos opciones para corregir:

a) Tomar los \$2,860.72 DEM al tipo de cambio de diciembre que sería en N\$5,721.44 MXP y como el gasto a absorber debía solo ser por N\$5,630.15 MXP tendría que contabilizar N\$91.29 MXP como pérdida en tipos de cambio.

b) Tomar los \$2860.72 DEM y buscar manualmente un tipo de cambio interno que se acerque más a la cantidad de N\$5,630.15 MXP y evitar contabilizar una pérdida en cambios como en el caso anterior, esto es, dividir \$2,860.72 DEM/.52 (junio) = N\$5,501.38 MXP que fue el más cercano menos el gasto de N\$5,630.15 MXP arroja una diferencia en cambios a favor de N\$128.72 MXP. Cabe hacer hincapié que el fin de ésto es respetar la cantidad mostrada a los directores en el mes de agosto por N\$5,630.15 MXP y se busca además evitar registrar resultados negativos para la sucursal.

NC10. En septiembre de 1991, la oficina de boletos reembolsó al Sr. Jiménez N\$4,204.69 MXP quien había comprado un boleto para volar en primera clase y por razones desconocidas el pasajero voló en clase inferior por lo que solicitó el reembolso de la diferencia. Después la oficina en Alemania encargada de revisar los reembolsos de todas las oficinas, observó que faltó la documentación comprobatoria que autorizara el cambio de clase y justificara el pago, por lo que nos cargó el importe para absorber localmente el gasto a

menos que se envíe la documentación que autorice el cambio pudiendo entonces enviar el gasto a la casa matriz. La equivalencia del peso frente al marco en el mes de septiembre de 1991 fue de .57

Este cargo fue mal procesado en Alemania, quien al ver su error, hizo la cancelación total del asiento pero olvidando hacer la nueva contabilización con la corrección. Por medidas de seguridad el sistema esta diseñado para que relacione las partidas contables tanto por número de comprobante como por importes en la moneda reporte; es por ésto que el sistema encontró tres partidas dos de las cuales se saldaron entre sí con el mismo número de comprobante. La partida contabilizada por México quedó pendiente de cancelarse con la corrección que Alemania hizo hasta el mes trece.

NC11. La oficina en Munich consiguió y envió a las oficinas de la sucursal en México papel para decorados navideños, y envió junto con la nota interna de cargo una factura por \$217.74 DEM contabilizada por Alemania el 31.12.92 llegando a las oficinas hasta enero por lo que se contabilizó hasta el mes trece.

NC12. El director general de la sucursal en México realizó un viaje en noviembre a la ciudad de Miami ejerciendo las funciones de su nuevo puesto como director regional del área de Miami-México-Centroamérica, sus gastos de viaje ascendieron a \$466.59 USD y su número personal es el 15654c; como Nueva York es quien contabiliza las transacciones de Estados Unidos, decidió enviar a la sucursal en México una nota interna de cargo número 70020109200407 por los \$466.59 USD México recibió y contabilizó esta nota hasta el mes de trece; Sin embargo, como el director realizó funciones como director regional de Miami, México llegó a un acuerdo con el director financiero de Miami quien aceptó absorber los gastos en Miami por lo que se enviaron de regreso los mismos pero con el número de comprobante 79000109200362 durante el mes trece.

NC13. Una agencia de viajes vendió un boleto de la compañía por N\$6,947.47 MXP con una tarjeta visa internacional en \$2,216.00 USD anotando sobre el pagaré un código de autorización ficticio, mismo que al ser internacional y al ser emitida en dólares, por procedimiento interno de la compañía se envió en su momento a Nueva York donde se realizó el depósito, donde posteriormente se recibió un aviso de cargo del banco por \$2228.71 USD (2,216+comisión) acompañado del pagaré original el cliente. México contabilizó la nota interna recibida de Nueva York en el mes trece y cargó el importe a la agencia para recuperar el adeudo. México calculó el equivalente de los \$2228.71 USD en marcos tomando por error el 1.41 DEM por 1 USD del mes de octubre en lugar del de diciembre dando un total de \$3,142.48 DEM que equivalen a N\$6,983.28 MXP para debitar al agente el importe original de N\$6,947.47 MXP y obtener una pérdida en cambios lo más pequeña posible de N\$35.81 MXP pero como solamente cargó al agente el importe original de \$2216 USD por N\$3.315 MXP sin tomar en cuenta los cargos de \$12.71 USD, existieron dos razones para que la sucursal decidiera cancelar totalmente el asiento y observó que tenía dos opciones:

- a) Registrar los \$2228.71 USD al tipo de cambio correcto del mes de diciembre cargando el importe correcto de los mismos dólares al tipo de N\$3.135 MXP por 1 USD al agente y obtener de esta manera una pérdida en cambios por N\$144.86 MXP.
- b) Registrar en función al adeudo del cliente a razón de \$2228.71 USD por N\$3.135 MXP (tipo de cambio de la fecha de la enajenación) y buscar un importe que se acerque al anterior equivalente a los \$3565.94 DEM (en éste caso, junio) y registrar una ganancia en cambios optimizando de esta manera los resultados de la sucursal. De las dos alternativas, se eligió la segunda como se puede observar en los asientos de diario del mes trece.

6.9 CONTABILIZACIONES DE LA CASA MATRIZ EN LOS LIBROS DE LA SUCURSAL.

La casa matriz contabiliza mes con mes directamente en las cuentas de mayor de las sucursales los asientos de cargos o abonos en DEM por aquellos ingresos o egresos que la casa matriz considera deben ser repercutidos en otras áreas contables. Para fines del caso práctico se muestran solo algunas contabilizaciones y, para que sea más fácil de identificar por el lector, éstas se han registrado por separado en el Resumen de Transacciones con una letra de referencia como se indica a continuación.

a) La Casa matriz reportó que el 80% del importe registrado en la cuenta transitoria de ventas (CUENTA 276) se ha convertido en un ingreso que reflejó en el estado de resultados en la cuenta 508 directamente.

La casa matriz realizó el prorratio mundial de ingresos y egresos para las oficinas sucursales de la siguiente manera:

b) Ingresos por eventos diversos realizados en Alemania \$13,219.50 DEM (CUENTA 552) Equivalentes a N\$2,000 MXP.

c) Ingresos por renta de espacio de oficinas (CUENTA 552) por \$3,850.00 DEM equivalente a N\$7,700 MXP.

d) Ingresos diversos (CUENTA 553) por \$12,500 DEM que equivalen a N\$25,000.00 MXP.

e) Gastos por uniformes (CUENTA 715) \$800 DEM equivalentes a N\$1,600 MXP.

f) Gastos por impresión y envío de boletos y guías aéreas de \$1,300 DEM equivalentes a N\$2,600.00 MXP.

g) Cargos por licencias de rutas (CUENTA 727) \$289.00 DEM que equivalen a N\$578.00 MXP.

h) Gastos por seguros (CUENTA 737) \$1580 DEM que son N\$3160.00 MXP.

i) Gastos por representación en exposiciones mundiales (CUENTA 742) \$850.00 DEM que son N\$1,700.00 MXP.

j) Gastos de grupos de consultoría (CUENTA 781) \$520.00 DEM equivalentes a N\$1,040.00 MXP.

k) Gastos de seguros diversos por \$3,698.50 DEM (CUENTA 783) que son N\$7,397.00 MXP.

l) Gastos por depreciaciones diversas (CUENTA 793) \$19,532.00 DEM que equivalen a N\$39,064.00 MXP.

6.10 LOS REPORTE DE LA SUCURSAL.

La sucursal, de acuerdo a un calendario de cierre de año elaborado por la casa matriz, envía a la casa matriz ciertos reportes que por requerimientos legales deben ser presentados.

De acuerdo con lo anterior, la compañía está obligada a reportar todas las cuentas por cobrar y por pagar. Para este fin, las sucursales deben preparar la sumaria denominada Detalle de Saldos de las Cuentas Principales para sus respectivas áreas contables. Se presenta el original a la casa matriz en la fecha predeterminada. Sobre dicha sumaria debe proporcionarse una explicación para aquellas cuentas por cobrar y por pagar con plazos mayores a un año cumpliendo de esta forma con la ley de Corporación Alemana. La sumaria debe contener al calce la leyenda que responsabiliza a la gerencia del conocimiento del saldo de las cuentas y que toda corrección fue realizada dentro del periodo determinado por la ley.

En cuanto a las estimaciones de las cuentas por cobrar, éstas se presentan a la casa matriz en el formulario del mismo

nombre detallando los saldos de aquellos clientes por lo que se crea y/o cancela la estimación.

Los saldos de las cajas principales y auxiliares de la sucursal se hacen constar mediante un formulario especial de arqueo de caja debidamente firmado por la gerencia.

El saldo de los bancos es verificado por la casa matriz mediante la conciliación bancaria que la sucursal envía a la casa matriz.

Si llegara a tener saldo la cuenta transitoria de ventas, éste es capturado en el sistema por la casa matriz y es ésta quien realiza la reclasificación al cierre del año en la cuenta de ingresos diferidos o ingresos no realizados.

Las proviones de gastos pendientes que se contabilizarán en el año siguiente al cierre se reportan en un formulario especial que contiene datos generales como el área contable, el año el número de comprobante con que se contabilizó, los datos de los proveedores más importantes, el importe y el centro de costos de los mismos. El ejemplo de la creación de la provisión esta en el asiento número 43 del caso práctico.

6.11 ASIENTOS DE CIERRE.

Después de que la casa matriz ha realizado los cargos y abonos directamente en los libros de la sucursal, los importes finales de todas las cuentas son saldados por la casa matriz contra una cuenta de clase 8 de cierre para incorporarlos a las cuentas de la casa matriz directamente. Esto se puede observar en el listado que se llama Reporte Contable de Cierre y Apertura de Cuentas de Mayor para 1992-1993.

Al iniciar el año contable, la casa matriz abre nuevamente las cuentas cargándolas o abonándolas a los activos y pasivos y transitoria de ventas respectivamente como se muestra en el

reporte contable de cierre y apertura de cuentas de mayor, mismo que recibe la sucursal tanto en marcos alemanes como en la moneda local para fines de control, puesto que pueden haber errores en las conversiones realizadas por el sistema o pudo haberse reportado erróneamente alguna cifra por parte de la sucursal, en este caso se notifica a la casa matriz y ésta es la única que puede corregir en los libros de la sucursal durante los meses catorce o inclusive el quince.

6.12 ESTADOS FINANCIEROS.

Al haber realizado la casa matriz los asientos de cierre, determina los resultados de la sucursal y emite un listado en marcos alemanes enviándolo a la respectiva área contable. La sucursal no emite ningún estado financiero, sólo se limita a utilizar la base de datos contenida en el sistema y realiza los reportes anteriormente descritos ya que es la casa matriz quien realiza los asientos de cierre y apertura así como la incorporación o combinación de los saldos de las cuentas de las sucursales a los de la casa matriz para presentar los estados financieros combinados al cierre del periodo en Marcos Alemanes. Lo anterior se muestra en los estados financieros combinados que estan al final del caso práctico. Los datos financieros presentados reflejan saldos supuestos de la compañía.

MES:	NOV.92	AREA CONTABLE:	790000	ANO CONTABLE:	1992				
REP. No.:	11								
FECHA:	09.12.92	LIBRO DIARIO		MONEDA :	MXP				
No.	COMPROBANTE	MES CONVER.	MES REALIZ.	NUMERO CLIENTE	REFERENCIA	CUENTA	CENTRO COSTOS	DEBE	HABER
NC1	*05223106253870	112			DINERS	27500	790000		18196.8
NC1	*05223106253870	112		*057234	TARJETA	-24576	790000	18196.8	

POSICIONES ABIERTAS PARA LA CUENTA INTERCOMPANIA 27500.

AREA CONTABLE: 79000 MEX

NOV. 92

HOJA 1.

MES	AREA CONTABLE EMISORA/RECEPTORA	COMPROBANTE	MES/AÑO CONVERSION	CODIGO MONEDA	IMPORTES		MONEDA REPORTE	
					DEBE	HABER	DEBE	HABER
11	'052200/E	'05223106253870/NC1	112	MXP	17,778.23		8,711.34	
11	790000/R	'05223106253870/NC1	112	MXP		18,196.76		8,916.41
	DIF.						205.07	
11	'052200/E	'05223106280670/NC2	112	MXP	184.52		90.42	
11	'052200/E	'05220109252020/NC3	112	DEM	476.00		476.00	
11	'052200/E	'05284119206178/NCR4	'092	DEM		63.75		63.75
10	'052200/E	'05284128215232/NCR5	'082	DEM		91.50		91.50
11	'052200/E	'05284128218309/NC6	'092	DEM	3,942.00		3,942.00	
11	812000/E	81200128200431/NC7	112	ECS	2,135,259.00	1,686.85		
11	812000/E	81200141201116/NC8	112	ECS	200,000.00	158.00		

MES:		Dec-92		AREA CONTABLE: 790000			ANO CONTABLE:1992		
REP. No.		12							
FECHA		31.12.92		LIBRO DIARIO			MONEDA : MXP		
No.	COMPROBANTE	MES CONVER.	MES REALIZ.	NUMERO CLIENTE	REFERENCIA	CUENTA	CENTRO COSTOS	DEBE	HABER
1	79000109200084	122			'00084	27200	'052235	4,100.00	
1	79000109200084	122		'071820	DIC '1	24575	790000		4,100.00
2	79000109200085	122			'00085	27200	'052235	16,967.08	
2	79000109200085	122		'071820	DIC '2	24575	790000		7,440.63
2	79000109200085	122		562472	DIC '2	24575	790000		9,526.45
3	79000109220107	122		'056092	20107	24576	790000	92,686.21	
3	79000109220107	122		841131	DIC '1	24575	790000		32,589.60
3	79000109220107	122		856656	DIC '1	24575	790000		12,547.00
3	79000109220107	122		778046	DIC '1	24575	790000		9,526.98
3	79000109220107	122		778046	DIC '2	24575	790000		35,671.23
3	79000109220107	122		622436	DIC '2	24575	790000		2,351.40
4	79000162200882	122	11		SR. H	71400	790010	7,231.20	
4	79000162200882	122		'061762		26100	790000	1,084.68	
4	79000162200882	122			CH10354	28202	790000		8,315.88
5	79000162200883	122			'5018487759	27020	790000	1,861.24	
5	79000162200883	122		'063140		48100	790000	21.31	
5	79000162200883	122			CH10355	28202	790000		1,715.04
5	79000162200883	122	12			72500	'027009		167.51
6	79000162200888	122	'09		RAMIREZ	73430	126100	2,003.20	
6	79000162200888	122			CH10256	28202	790000		2,003.20
7	79000162720889	122	'09		AGENTE B	50980	'050000	7,940.27	
7	79000162720889	122			CH10357	28202	790000		7,940.27
8	79000162200896	122	'09		SERONO	73535	111101	1,326.60	
8	79000162200896	122			CH10357	28202	790000		1,326.60
9	79000128200874	122	12		TELS717875	76400	799090	1,843.38	
9	79000128200874	122		'061762		26100	790000	184.34	
9	79000128200874	122		'063000	REC. DIC. 15	43070	790000		2,027.72
10	79000128200875	122	12		TEL7852199	76400	790018	163.46	

10	79000128200875	122		'061762		26100	790000	24.52	
10	79000128200875	122		'063000	REC. DIC 15	43070	790000		187.98
11	79000128200878	122	11		ASEO CABINA	73125	107300	3,211.82	
11	79000128200878	122		'061762		26100	790000	321.18	
11	79000128200878	122		'082003	F.89572	43070	790000		3,533.00
12	79000128200879	122	12		ALIMEN/BEBIDA	73005	107300	8,522.13	
12	79000128200879	122			COCINA/DIVERS	73110	107300	5,643.31	
12	79000128200879	122		'061762		26100	790000	1,416.54	
12	79000128200879	122		205590	F.0860	43070	790000		15,581.98
13	79000128200880	122	11		EXPO	74105	790010	36,364.00	
13	79000128200880	122		'061762		26100	790000	3,636.00	
13	79000128200880	122		'007022	F.0174	43070	790000		40,000.00
14A	79000141200275	122		'071820	DIC '1	24575	790000		172.41
14B	79000141200275	122			5109	27009	790010		795.20
14B	79000141200275	122				50500	790000		4.80
14C	79000141200275	122			5109	27009	790010		1,827.00
14C	79000141200275	122				50500	790000		15.66
14D	79000141200275	122			5108	27009	790010	133.00	
14E	79000141200275	122		'060745	ANT/82183F	26350	790000	2,000.00	
14F	79000141200275	122	12		F.348962	77209	790020	364.10	
14F	79000141200275	122		61762	'061762	26100	790000	36.40	
14G	79000141200275	122	12		USD 580.00	27500	700800	1842.66	
14H	79000141200275	122	12		DEM 400.00	27100	790000	800.00	
14 I	79000141200275	122			SNV. 36,233.86	28710	790000		2361.09
15	79000162200897	122			DIC '22	28202	790000	12,861.79	
15	79000162200897	122		616475	DIC '1	24575	790000		3,575.79
15	79000162200897	122		455332	DIC' 2	24575	790000		7,747.80
15	79000162200897	122		559016	REP25	24576	790018		1,538.20
16	79000162200898	122	12		COMISION 2.5%	77130	790000	2,317.15	
16	79000162200898	122		'061762		26100	790000	231.71	
16	79000162200898	122			DIC' 26	28202	790000	90,137.35	
16	79000162200898	122		'056092	'79000109220107	24576	790000		92,686.21
17	79000162200899	122		153679	F.5892	43070	790000	69,935.00	
17	79000162200899	122		'063000	REC.15DIC	43070	790000	2,027.72	
17	79000162200899	122		'063000	REC.15DIC	43070	790000	187.98	
17	79000162200899	122		'082003	F.89572	43070	790000	3,533.00	

17	79000162200899	122			CH 10363	28202	790000		69,935.00
17	79000162200899	122			CH 10364	28202	790000		2,027.72
17	79000162200899	122			CH 10365	28202	790000		187.98
17	79000162200899	122			CH 10366	28202	790000		3,533.00
18	79000221200086	122	11			71209	790010	223.77	
18	79000221200086	122		593652	VIAJE-81699C	26350	790000		223.77
19	79000162200900	122		593652	VIAJE-81699C	26350	790000	223.77	
19	79000162200900	122			CH10367	28202	790000		223.77
20	79001251205107	122			5107	27009	790010	2,489.20	
20	79001251205107	122			5107	27098	790010	60,398.00	
20	79001251205107	122			5107	27600	790010		59,914.20
20	79001251205107	122		'063151	IMPTO MEX	48100	790000		2,761.00
20	79001251205107	122			IMPTO ALEMAN	27920	'042300		155.00
20	79001251205107	122			IMPTO USA	27920	700800		57.00
21A	79001106250088	122		412020		24576	790000	3,584.00	
21A	79001106250088	122			5107	27098	790010		3,584.00
21B	79001106250089	122		'002730		24576	790000	18,840.00	
21B	79001106250089	122			5107	27098	790010		18,840.00
21C	79001106250090	122		917125		24575	790000	470.87	
21C	79001106250090	122			5107	27098	790010		470.87
21D	79001106250091	122		812350		24576	790000	15,672.00	
21D	79001106250091	122			5107	27098	790010		15,672.00
21E	79001106250092	122		812350		24576	790000	21,831.13	
21E	79001106250092	122			5107	27098	790010		21,831.13
22	79001252280030	122			REP 30	27005	790018	6,987.49	
22	79001252280030	122			REP 30	27055	790018	8,395.18	
22	79001252280030	122			REP 30	27660	790018		14,486.89
22	79001252280030	122			SEGURO	27403	790000		835.56
22	79001252280030	122			OTROS INGR.	50819	790018		60.22
23	79001252280089	122			REP 89	27006	790018	8,533.51	
23	79001252280089	122			REP 89	27056	790018	10,439.31	
23	79001252280089	122			REP 89	27660	790018		18,313.82
23	79001252280089	122			OTROS INGR.	50819	790018		659.00
24A	79001106280129	122		'057514	REP 30	24576	790018	541.37	
24A	79001106280129	122			REP 30	27055	790018		541.37
24B	79001106280130	122		'057525	REP 30	24576	790018	1,020.55	

24B	79001106280130	122			REP 30	27055	790018		1,020.55
24C	79001106280131	122		'096913	REP 30	24576	790018	6,833.26	
24C	79001106280131	122			REP 30	27055	790018		6,833.26
25A	79001106280132	122		'066662	REP 89	24576	790018	9,942.04	
25A	79001106280132	122			REP 89	27056	790018		9,942.04
25B	79001106280133	122		'012795	REP89	24576	790018	497.27	
25B	79001106280133	122			REP 89	27056	790018		497.27
26	79000162200899	122	12		RELOJ	77711	799000	1450.45	
26	79000162200899	122		'061762		26100	790000	145.05	
26	79000162200899	122			CH10368	28202	790000		1,595.50
27	79000162200901	112	11		471819VWSEDAN	'07230	790000	20,956.00	
27	79000162200901	112		'061762		26100	790000	2,096.00	
27	79000162200901	112			CH 10370	28202	790000		23,052.00
28	79000162200900	112	11		471818 TELEFAX	'07331	790018	1,900.00	
28	79000162200900			'061762		26100	790000	190.00	
28	79000162200900				CH 10369	28202	790000		2,090.00
29	79000128202550	122			TURBOSINA	27500	'052200	248,780.00	
29	79000128202550	122		'061762		26100	790000	24,878.00	
29	79000128202550	122		388190		43070	790000		273,658.00
30	79000128202597	122	'09			72800	799000	4,682.18	
30	79000128202597	122	10			72800	799000	45,263.23	
30	79000128202597	122	11			72800	799000	53,262.83	
30	79000128202597	122	'09			72810	799000	6,604.00	
30	79000128202597	122	10			72810	799000	60,424.08	
30	79000128202597	122	11			72810	799000	76,429.27	
30	79000128202597	122	'09			72900	799000	556.14	
30	79000128202597	122	10			72900	799000	3,756.04	
30	79000128202597	122	11			72900	799000	6,464.69	
30	79000128202597	122		'061762		26100	790000	25,744.25	
30	79000128202597	122		'061843		43070	790000		283,186.71
31	79001251205447	122			FOLKLORISTAS	27620	790010	8,369.00	
31	79001251205447	122	12			50550	790010	391.00	
31	79001251205447	122			95832B	26750	790000		8,760.00
32	79001252280214	122			EXPORT/REP214	27005	790018	253.54	
32	79001252280214	122				27660	790018		253.54
33	79000162200902	122				28202	790000	254.00	

33	79000162200902	122			EXPORT/REP214	27005	790018		253.54
33	79000162200902	122	12		PAG DE MAS	55340	790018		0.46
34	79001256280055	122		268391	DEC 2	24576	790000	11,058.51	
34	79001256280055	122	12		COMISION	72530	'027009	585.11	
34	79001256280055	122		'061762		26100	790000	58.51	
34	79001256280055	122			VTAS DIC 2	27660	790018		11,702.13
35	79001262280085	122				27006	790018	36,913.37	
35	79001262280085	122				27660	790018		35,707.67
35	79001262280085	122	12			50819	790018		1,205.70
36	79001141800319	122				28710	790018	36,920.00	
36	79001141800319	122			79001262280085	27006	790018		36,913.37
36	79001141800319	122	12			55340	790018		6.63
37	79000256200052	122		134746	VTAS DEC 1	24576	790018	430,016.28	
37	79000256200052	122	12		COMISION	72530	'027009	22,506.89	
37	79000256200052	122		'061762		26100	790000	2,250.68	
37	79000256200052	122				27660	790018		450,137.80
37	79000256200052	122			SEGURO CARGA	27403	790000		3,513.68
37	79000256200052	122	12			50819	790018		1,122.37
38	79000162200903	122			DÉP DIC 18	28202	790000	382,714.49	
38	79000162200903	122			COMISION	77100	790000	43,001.63	
38	79000162200903	122		'061762		26100	790000	4,300.16	
38	79000162200903	122		134746	VTAS DEC 1	24576	790018		430,016.28
39	79000255200049	122		1234756	VTAS DEC1	24575	790000	154,212.42	
39	79000255200049	122		'071864	VTAS DEC1	24575	790000	258,576.04	
39	79000255200049	122			COMISION	72500	'027009	30,998.47	
39	79000255200049	122		'051762		26100	790000	3,099.85	
39	79000255200049	122				27600	790000		435,150.03
39	79000255200049	122		'063151		48100	790000		7,729.14
39	79000255200049	122			OTROS IMPTOS	27920	42300		4,007.61
40	79000162200904	122				28202	790000	232,977.02	
40	79000162200904	122				72500	'027009	23,271.84	
40	79000162200904	122		'061762		26100	790000	2,327.18	
40	79000162200904	122		'071864	VTAS DEC1	24575	790000		258,576.04
41	79000599200089	122			ESTIMACION 91	24955	790000	13,831.86	
41	79000599200089	122	12		ESTIMACION 91	77840	790000	1,952.91	
41	79000599200089	122	91		ESTIMACION 91	54210	790000		15,784.77

42	79000599200090	122	12		ESTIMACION 92	77840	790000	75,437.77	
42	79000599200090	122	92		ESTIMACION 92	24955	790000		75,437.77
43	79000599200092	122	'00		AYUDA EXT.	71950	799000	124,315.78	
43	79000599200092	122			AYUDA EXT.	39619	790000		124,315.78
43	79000599200092	122	'00		COMISIONES	72567	790010	283,800.00	
43	79000599200092	122	'00		COMISIONES	72567	790030	1,500.00	
43	79000599200092	122			COMISIONES	39625	790000		285,300.00
43	79000599200092	122	12		ATERRIZAJES	72800	799000	55,000.00	
43	79000599200092	122	12		ESTACIONAM.	72810	799000	45,000.00	
43	79000599200092	122			ATERRIZAJES	39628	790000		100,000.00
43	79000599200092	122	12		RECLAMACION	73410	799000	5,000.00	
43	79000599200092	122	12		RECLAMACION	73430	126100	5,200.00	
43	79000599200092	122			RECLAMACION	39634	790000		10,200.00
43	79000599200092	122	12		PUBLICIDAD	74000	790010	8,438.00	
43	79000599200092	122	12		PUBLICIDAD	74005	790030	1,320.00	
43	79000599200092	122			PUBLICIDAD	39640	790000		9,758.00
43	79000599200092	122	12		TELEFONO	76400	790010	1,800.00	
43	79000599200092	122	12		TELEFONO	76400	790018	275.00	
43	79000599200092	122	12		TELEFONO	76400	790020	2,000.00	
43	79000599200092	122	12		TELEFONO	76400	790030	1,000.00	
43	79000599200092	122	12		TELEFONO	76400	799000	2,000.00	
43	79000599200092	122			TELEFONO	39664	790000		7,075.00
43	79000599200092	122	'00		PROMOCION	74105	790010	13,769.63	
43	79000599200092	122			PROMOCION	39641	790000		13,769.63
43	79000599200092	122	12		LUZ	76000	790000	3,000.00	
43	79000599200092	122	12		LUZ	76000	790010	4,200.00	
43	79000599200092	122	12		LUZ	76000	790030	945.00	
43	79000599200092	122			LUZ	39660	790000		8,145.00
44	79000162200905	122			TRANSFERENCIA	27500	700800	560,000.00	
44	79000162200905	122			TRANSFERENCIA	28202	790000		546,000.00
44	79000162200905	122	12		USD 175,000	50500	790000		14,000.00
45	79000162200906	122			CHEQ 57531	28202	790000	6,987.49	
45	79000162200906	122			CHEQ 83501	28202	790000	8,533.51	
45	79000162200906	122			REP 30	27005	790018		6,987.49
45	79000162200906	122			REP 89	27006	790018		8,533.51
46	79000599200093	122			TRASPASO	27615	790000	1,861.24	

46	79000599200093	122			TRASPASO	27020	790000		1,861.24
NC1	'05223106253870	112			DINERS CLUB	27500	790000	418.52	
NC1	'05223106253870	112	11		CANCEL COMISI	77130	790000		418.52
NC2	'05223106283670	112		290253	SR. WEISS	24576	790000	184.52	
NC2	'05223106283670	112			VENTA ABORDO	27500	790000		184.52
NC3	'05226109252020	112		90766B	MAQ. ARTES G.	24576	790000	962.46	
NC3	'05226109252020	112			VENTA ABORDO	27500	790000		962.46
NCR4	'05284119206178	'092				27500	790000	142.00	
NCR4	'05284119206178	'092		'058041	SR. YAMIN	24576	790000		142.00
NCR5	'05284128215232	'082				27500	790000	194.70	
NCR5	'05284128215232	'082		'058041	SR. RODRIGUEZ	24576	790000		194.70
NC6	'05284128218309	'092		95832B	FOLKLORISTAS	26750	790000	8,760.00	
NC6	'05284128218309	'092				27500	790000		8,760.00
NC7	81200128200431	112		87546H	GONZALEZ/3739	26350	790000	3,442.50	
NC7	81200128200431	112				27500	790000		3,442.50
NC8	81200141201116	112		87546H	GONZALEZ/3739	26350	790000	322.50	
NC8	81200141201116	112				27500	790000		322.50
NC9	'04224109201142	'082	90		MIDWEST	77809	790018	5,630.15	
NC9	'04224109201142	'082				27500	790000		5,630.15
					SUMAS TOTALES:			4,075,746.79	4,075,746.79

NOTA INTERNA DE :		CARGO	COMPROBANTE:		79000141200 275			
		CREDITO						
DE: MEXGV		PARA: NYCUR	FECHA: 13.12.92					
	CUENTA MAYOR	A. CONTABLE/ NR. CLIENTE	MES CONV.	D (0) H (1)	IMPORTE	CODIGO MONEDA	MES GASTO	TEXTO
REMITENTE	27500	700800	122	0	1,842.66	MXP		TRANSFERENCIA USD 580.00
RECEPTOR								
VALOR TOTAL DEM:					921.33			
ACLARACIONES TEXTO:				REMITENTE:				
TRANSFERENCIA DE 580.00 USD A NUEVA YORK CHEQUE .				EXPEDIDO POR		FECHA	APROBADO	
				RECEPTOR:				
				CONTABILIZADO		FECHA	APROBADO	

NOTA INTERNA DE : CARGO COMPROBANTE: 790001282 02550
CREDITO

DE: MEXGV PARA: CGNRE FECHA: 09.12.92

	CUENTA MAYOR	A. CONTABLE/ NR. CLIENTE	MES CONV.	D (0) H (1)	IMPORTE	CODIGO MONEDA	MES GASTO	TEXTO
	27500	052200	122	0	248,780.00	MXP		TURBOSINA /FACT.038819
REMITENTE								
RECEPTOR								

VALOR TOTAL DEM: 124,390.00

ACLARACIONES TEXTO:
 FACTURA 038819 TURBOSINA
 VUELO 10DIC

REMITENTE:
 EXPEDIDO POR FECHA APROBADO
 RECEPTOR:
 CONTABILIZADO FECHA APROBADO

NOTA INTERNA DE : CARGO COMPROBANTE: 790001622 00905
CREDITO

DE: MEXGV PARA: NYCGV FECHA: 30.12.92

	CUENTA MAYOR	A. CONTABLE/ NR. CLIENTE	MES CONV.	D (0) H (1)	IMPORTE	CODIGO MONEDA	MES GASTO	TEXTO
REMITENTE (1)	27500	700800	122	0	560,000.00	MXP		TRANSFER USD 175,000
RECEPTOR (2)	27500	700800		1	175,000.00	USD		TRANSFER MEX

VALOR TOTAL DEM: 280,000.00

ACLARACIONES TEXTO:
 TRANSFERENCIA USD 175,000 AL CITYBANK EN
 NUEVA YORK CON LA CLAVE 112583 DEL 30.12.92
 (1) (175,000USD*1.60)/.5=560,000 MXP
 (2) 280DEM /1.60=175,000USD

REMITENTE:		
EXPEDIDO POR	FECHA	APROBADO
RECEPTOR:		
CONTABILIZADO	FECHA	APROBADO

EXPLICACION A LA CONVERSION UTILIZADA PARA REGISTRAR LOCALMENTE LA DIFERENCIA EN CAMBIOS

MEXICO

CONVERSION USD-DEM-MXP

175000*1.60/.5 560,000.00 280,000.00 DEM

175000*3.120 546,000.00

DIF 14,000.00 MXP

NUEVA YORK

CONVERSION DEM-USD

280,000/1.60 175,000.00 USD

CONVERSION USD-MXP

175000*3.177 555,975.00 277,987.50 DEM

175000*3.120 546,000.00

DIF 9,975.00 MXP

NUEVA YORK

CONVERSION DEM-USD

277987.50/1.60 173,742.19 USD

DIF EN NUEVA YORK 2,012.50 DEM

eqv usd: 2012.50/1.60 1,257.81 USD

1257.81*3.177 3,996.07 MXP

DIF. TOTAL:

9975+3996.07 13,971.07 MXP

DIF. 28.93 POR REDONDEOS

NOTA INTERNA DE :		<u>CARGO</u> CREDITO		COMPROBANTE:		<u>05223106253870/NC1</u>		
DE: <u>CGNRE</u>		PARA: <u>MEXGV</u>		FECHA: <u>09.11.92</u>				
	CUENTA MAYOR	A. CONTABLE/ NO. CLIENTE.	MES CONV.	D (0) H (1)	IMPORTE	CODIGO MONEDA	MES GASTO	TEXTO
REMITENTE	27500	790000	112	0	17,778.23	MXP		DINERS CLUB
	24576	052200		1	17,778.23	MXP		
RECEPTOR	27500	790000		1	18,196.76	MXP		DINERS CLUB
	24576	057234		0	18,196.76	MXP		36146390330024
VALOR TOTAL DEM:								
ACLARACIONES TEXTO:					REMITENTE:			
PAGARE DE TARJETA DE CREDITO DEVUELTO POR CASA MATRIZ QUE CONTABILIZO EN PESOS					EXPEDIDO POR		NOV. FECHA	APROBADO
					RECEPTOR:			
					CONTABILIZADO	FECHA	APROBADO	

NOTA INTERNA DE :		<u>CARGO</u> <u>CREDITO</u>		COMPROBANTE:		<u>05223106283670/NC2</u>		
DE: <u>CGNRE</u>		PARA: <u>MEXGV</u>		FECHA: <u>30.11.92</u>				
	CUENTA MAYOR	A. CONTABLE/ NR. CLIENTE	MES CONV.	D (0) H (1)	IMPORTE	CODIGO MONEDA	MES GASTO	TEXTO
REMITENTE	27500	790000	112	0	184.52	MXP		VENTA ABORDO SR. WEISS
	51620	107150		1	184.52	MXP		
RECEPTOR	27500	790000		1	184.52	MXP		VENTA ABORDO SR. WEISS
	24576	290253		0	184.52	MXP		VENTA ABORDO
VALOR TOTAL DEM:								
ACLARACIONES TEXTO:					REMITENTE:			
VENTA A BORDO SR. WEISS DIVERSOS ARTICULOS					EXPEDIDO POR		FECHA	APROBADO
					RECEPTOR:			
					CONTABILIZADO		FECHA	APROBADO

NOTA INTERNA DE :		CARGO CREDITO		COMPROBANTE:		05226109252020/NC3		
DE: CGNRE		PARA: MEXGV		FECHA: 23.11.92				
	CUENTA MAYOR	A. CONTABLE/ NR. CLIENTE	MES CONV.	D (0) H (1)	IMPORTE	CODIGO MONEDA	MES GASTO	TEXTO
REMITENTE	27500	790000	112	0	476.00	DEM		VENTA A BORDO/CAMARA
	51620	107150		1	476.00	DEM		
RECEPTOR	27500	790000		1	962.46	MXP		VENTA A BORDO/CAMARA
	24576	90766B		0	962.46	MXP		
VALOR TOTAL DEM:					476.00			
ACLARACIONES TEXTO:				REMITENTE:				
CARGO POR VENTA Y ENVIO DE CAMARA MINOX				EXPEDIDO POR		FECHA	APROBADO	
				RECEPTOR:				
				CONTABILIZADO		FECHA	APROBADO	

NOTA INTERNA DE : CARGO CÓMPROBANTE: '0528411206178/NCR4
CREDITO

DE: CGNRE PARA: MEXGV FECHA: 24.11.92

	CUENTA MAYOR	A. CONTABLE/ NR. CLIENTE	MES CONV.	D (0) H (1)	IMPORTE	CODIGO MONEDA	MES GASTO	TEXTO
REMITENTE	27500	790000	'092	1	63.75	DEM		REEMBOLSO 1 DIA HOTEL
	77250	'052800		0	55.92	DEM	'09	
	26000	'052200		0	7.83	DEM		IMPTO. ALEMAN
RECEPTOR	27500	790000		0	142.00	MXP		REEMBOLSO 1 DIA HOTEL
	24576	'058041		1	142.00	MXP		SR. YAMIN

VALOR TOTAL DEM: 63.75

ACLARACIONES TEXTO: REEMBOLSO 1 DIA HOSPEDAJE SR YAMIN.	REMITENTE:		
	EXPEDIDO POR	FECHA	APROBADO
	RECEPTOR:		
	CONTABILIZADO	FECHA	APROBADO

NOTA INTERNA DE : CARGO CREDITO COMPROBANTE: '05284128215232/NCR5

DE: CGNRE PARA: MEXGV FECHA: 30.11.92

	CUENTA MAYOR	A. CONTABLE/ NR. CLIENTE	MES CONV.	D (0) H (1)	IMPORTE	CODIGO MONEDA	MES GASTO	TEXTO
REMITENTE	27500	790000	'082	1	91.50	DEM		REEMBOLSO RENTA AUTO
	77250	'052800		0	80.26	DEM	'08	
	26000	'052200		0	11.24	DEM		IMPTO ALEMAN
RECEPTOR	27500	790000		0	194.70	MXP		REEMBOLSO RENTA AUTO
	24576	'058041		1	194.70	MXP		REEMBOLSO RODRIGUEZ

VALOR TOTAL DEM: 91.50

ACLARACIONES TEXTO: REEMBOLSO DE RENTA DE COCHE NO UTILIZADA POR EL SR RODRIGUEZ.	REMITENTE:		
	EXPEDIDO POR	FECHA	APROBADO
	RECEPTOR:		
	CONTABILIZADO	FECHA	APROBADO

NOTA INTERNA DE :		<u>CARGO</u> <u>CREDITO</u>	COMPROBANTE: <u>'05284128218309/NC6</u>						
DE: <u>CGNRE</u>		PARA: <u>MEXGV</u>	FECHA: <u>27.11.92</u>						
	CUENTA MAYOR	A. CONTABLE/ NR. CLIENTE	MES CONV.	D (0) H (1)	IMPORTE	CODIGO MONEDA	MES GASTO	TEXTO	
REMITENTE	275000	790000	'092	0	3,942.00	DEM		GPO. FOLKLORICO	
RECEPTOR	275000	790000		1	8,760.00	MXP		GPO. FOLKLORICO	
	26750	'058041		0	8,760.00	MXP		REP. VTAS. 5447	
VALOR TOTAL DEM:					3,942.00				
ACLARACIONES TEXTO:					REMITENTE:				
					EXPEDIDO POR		FECHA	APROBADO	
					RECEPTOR:				
					CONTABILIZADO		FECHA	APROBADO	

NOTA INTERNA DE : CARGO COMPROBANTE: 81200128200431/NC7
CREDITO

DE: UIOGB PARA: MEXGV FECHA: 27.11.92

	CUENTA MAYOR	A. CONTABLE/ NR. CLIENTE	MES CONV.	D (0) H (1)	IMPORTE	CODIGO MONEDA	MES GASTO	TEXTO
REMITENTE	27500	790000	112	0	2,135,258.00	ECS		OCTAVIO GLZ / Nr. 87546H
RECEPTOR	27500	790000		1	3,442,500.00	MXP		OCTAVIO GLZ / Nr. 87546H
	26350	45325B		0	3,442,500.00	MXP		Nr. REG. 037393

VALOR TOTAL DEM: 1,686.85

ACLARACIONES TEXTO:	REMITENTE:		
	EXPEDIDO POR	FECHA	APROBADO
	RECEPTOR:		
	CONTABILIZADO	FECHA	APROBADO

NOTA INTERNA DE :		<u>CARGO</u> <u>CREDITO</u>		COMPROBANTE: <u>81200141201116/NC8</u>					
DE: <u>UIOGB</u>		PARA: <u>MEXGV</u>		FECHA: <u>19.11.92</u>					
	CUENTA MAYOR	A. CONTABLE/ NR. CLIENTE	MES CONV.	D (0) H (1)	IMPORTE	CODIGO MONEDA	MES GASTO	TEXTO	
REMITENTE	27500	790000	112	0	200,000.00	ECS		ANTICIPO GLZ/Nr.87564H	
RECEPTOR	27500	790000		1	322,500.00	MXP		ANTICIPO GLZ/Nr.87564H	
	26350	45325B		0	322,500.00	MXP		Nr. REG. 037393	
VALOR TOTAL DEM:					158.00				
ACLARACIONES TEXTO:						REMITENTE:			
						EXPEDIDO POR	FECHA	APROBADO	
						RECEPTOR:			
						CONTABILIZADO	FECHA	APROBADO	

POSICIONES ABIERTAS PARA LA CUENTA INTERCOMPAÑIA 27500.

AREA CONTABLE: 79000 MEX

DIC. 92

HOJA 1.

NR.	MES	AREA CONTABLE EMISORA/RECEPTORA	COMPROBANTE	MES/AÑO CONVERSION	CODIGO MONEDA	MONEDAS		MONEDA REPORTE	
						DEBE	HABER	DEBE	HABER
NC9	12	790000/R	04224109 201142	'082	MXP		5,630.15		2,646.17
NC9	12	'042300/E	04224109 201142	122	DEM	2,860.72			
		DIF.							214.55
NC10	12	790000/R	'04238109200036	'091	MXP		4,204.69		2,396.67
NC11	12	'052200/E	'05220128201044	122	DEM	217.74		217.74	
NC12	12	700800/E	700201092 00407	112	USD	466.59		718.55	
NC13	12	700800/E	700801092 20485	122	USD	2,228.71		3,565.94	

NOTA INTERNA DE :		CARGO CREDITO	COMPROBANTE: 04224109201142 /NC9					
DE: <u>CGNRE</u>		PARA: <u>MEXGV</u>	FECHA: <u>17.12.92</u>					
	CUENTA MAYOR	A. CONTABLE/ NR. CLIENTE	MES CONV.	D (0) H (1)	IMPORTE	CODIGO MONEDA	MES GASTO	TEXTO
REMITENTE	27500	790000	122	0	2,860.72	DEM		FACT. 7996/ MIDWEST EQV USD DIC=1787.95
(A) RECEPTOR	27500	790000	'082	1	5,630.15	MXP		FACT. 7996/ MIDWEST
	77809	790018	'082	0	5,630.15	MXP	90	PAGADO DE MAS FACT.7996
	27500	790000	'082	0	5,630.15	MXP		CANCELACION ASIENTO
	27990	790018	'082	1	5,630.15	MXP		CANCELACION/PUENTE
	27500	79000	122	1	5,721.44	MXP		EQV DEM 2860.72
	27990	790018	122	0	5,630.15	MXP		CANCELACION/PUENTE
	50550	790018	122	0	91.29	MXP	90	PERDIDA POR CONVERSION
VALOR TOTAL DEM:					2,860.72			
ACLARACIONES TEXTO:					REMITENTE:			
SOLUCION (A) SE REGISTRA EL GASTO CUYO IMPORTE PERMANECE INALTERABLE PERO ARROJA UNA PERDIDA EN CAMBIOS					EXPEDIDO POR		FECHA	APROBADO
					RECEPTOR:			
					CONTABILIZADO	FECHA	APROBADO	

NOTA INTERNA DE :		CARGO CREDITO		COMPROBANTE:		04224109201142 /NC9		
DE: <u>CGNRE</u>		PARA: <u>MEXGV</u>		FECHA: <u>17.12.92</u>				
	CUENTA MAYOR	A. CONTABLE/ NR. CLIENTE	MES CONV.	D (0) H (1)	IMPORTE	CODIGO MONEDA	MES GASTO	TEXTO
REMITENTE	27500	790000	122	0	2,860.72	DEM		FACT. 7996/ MIDWEST EQV USD DIC=1787.95
RECEPTOR (B)	27500	790000	'082	1	5,630.15	MXP		FACT. 7996/ MIDWEST
	77809	790018	'082	0	5,630.15	MXP	90	PAGADO DE MAS FACT.7996
	27500	790000	'082	0	5,630.15	MXP		CANCELACION ASIENTO
	27990	790018	'082	1	5,630.15	MXP		CANCELACION/PUENTE
	27500	79000	'062	1	5,501.38	MXP		EQV DEM 2860.72
27990	790018	'062	0	5,630.15	MXP		CANCELACION/PUENTE	
50500	790018	'062	1	128.77	MXP	90	GANANCIA/ CONVERSION	
VALOR TOTAL DEM:					2,860.72			
ACLARACIONES TEXTO:					REMITENTE:			
SOLUCION(B) SE REGISTRA EL GASTO CUYO IMPORTE PERMANECE INALTERABLE Y ARROJA UNA GANACIA EN CAMBIOS.SE ELIGIO ESTA SOLUCION VERIFICAR ASIENTO EN EL LIBRO DIARIO.					EXPEDIDO POR		FECHA	APROBADO
					RECEPTOR:			
					CONTABILIZADO		FECHA	APROBADO

NOTA INTERNA DE :		CARGO <u>CREDITO</u>		COMPROBANTE: <u>'04238109200036 /NC10</u>				
DE: <u>CGNRE</u>		PARA: <u>MEXGV</u>		FECHA: <u>'03.12.92</u>				
	CUENTA MAYOR	A. CONTABLE/ NR. CLIENTE	MES CONV.	D (0) H (1)	IMPORTE	CODIGO MONEDA	MES GASTO	TEXTO
REMITENTE	27500	790000	'091	0	4,204.69	MXP		DIFERENCIA REEMBOLSO
RECEPTOR	27500	790000		1	4,204.69	MXP		DIFERENCIA REEMBOLSO
	24575	687422		0	4,204.69	MXP		REEMBOLSO 876987/1991
VALOR TOTAL DEM:					2,396.67			
ACLARACIONES TEXTO: ALEMANIA NUNCA RECIBIO DOCUMENTACION SOPORTE DEL REEMBOLSO POR LO QUE NOS CARGARON HASTA 1992 EL IMPORTE ARRIBA MENCIONADO.					REMITENTE:			
					EXPEDIDO POR	FECHA	APROBADO	
					RECEPTOR:			
					CONTABILIZADO	FECHA	APROBADO	

NOTA INTERNA DE : CARGO COMPROBANTE: 70020109200407 /NC12
CREDITO

DE: NYCGV PARA: MEXGV FECHA: 04.01.93

	CUENTA MAYOR	A. CONTABLE/ NR. CLIENTE	MES CONV.	D (0) H (1)	IMPORTE	CODIGO MONEDA	MES GASTO	TEXTO
REMITENTE	27500	790000	112	0	466.59	USD		GASTOS VIAJE DIRECTOR GENERAL MEXICO
RECEPTOR	27500	790000		1	1,466.42	MXP		GASTOS VIAJE DIRECTOR
	71200	790000		0	1,466.42	MXP	11	DIRECTOR GENERAL

VALOR TOTAL DEM: 718.55

ACLARACIONES TEXTO: CANCELACION NOTA DE CARGO ENTRANTE PARA EXPEDIR NUEVA NOTA DE CARGO Y REDEBITAR GASTOS A NUEVA YORK CON COMPROBANTE 79000109200362.	REMITENTE:		
	EXPEDIDO POR	FECHA	APROBADO
	RECEPTOR:		
	CONTABILIZADO	FECHA	APROBADO

NOTA INTERNA DE : CARGO COMPROBANTE: 79000109200362/NC12
CREDITO

DE: MEXGV PARA: NYCGV FECHA: 13.01.93

	CUENTA MAYOR	A. CONTABLE/ NR. CLIENTE	MES CONV.	D (0) H (1)	IMPORTE	CODIGO MONEDA	MES GASTO	TEXTO
REMITENTE	27500	700800	112	0	1,466.42	MXP		DEVOLUCION CARGO
	71200	790000		1	1,466.42	MXP	11	CANCELACION GASTOS DIR. GENERAL.
RECEPTOR								

VALOR TOTAL DEM: 718.55

ACLARACIONES TEXTO:
 DEVOLVEMOS CARGOS SEGUN SU NOTA
 790020109200407 , ESTOS GASTOS DEBERAN
 REPERCUTIRSE EN EL AREA DE NUEVA YORK.

REMITENTE:		
EXPEDIDO POR	FECHA	APROBADO
RECEPTOR:		
CONTABILIZADO	FECHA	APROBADO

NOTA INTERNA DE :		<u>CARGO</u> <u>CREDITO</u>		COMPROBANTE: <u>70080109220485 / NC13</u>					
DE: <u>NYCGV</u>		PARA: <u>MEXGV</u>		FECHA: <u>04.01.93</u>					
	CUENTA MAYOR	A. CONTABLE/ NR. CLIENTE	MES CONV.	D (0) H (1)	IMPORTE	CODIGO MONEDA	MES GASTO	TEXTO	
REMITENTE	27500	790000	122	0	2,228.71	USD		VISA SIN AUTORIZACION	
RECEPTOR	27500	790000	102	1	6,983.28	MXP		VISA SIN AUTORIZACION	
	24575	376165	102	0	6,947.47	MXP		VISA / USD 2216.00	
	50550	790000	102	0	35.81	MXP	10		
	27500	790000	102	0	6,983.28	MXP		CANCELACION ASIENTO	
	24575	376165	102	1	6,947.47	MXP		CANCELACION ASIENTO	
	50550	790000	102	1	35.81	MXP	10		
	(B)	27500	790000	062	1	6,857.57	MXP		VISA SIN AUTORIZACION
		24575	790000	062	0	6,987.00	MXP		VISA / USD 2228.71
		50550	790000	062	0	129.43	MXP		
VALOR TOTAL DEM:					3,565.94				
DEM 3565.93 / .52 = MXP 6857.57				(JUNIO)					
ACLARACIONES TEXTO:					REMITENTE:				
SOLUCION (B) SE REGISTRAN EL ADEUDO DEL CLIENTE BUSCANDO UN TIPO DE CAMBIO EQUIVALENTE A DEM \$ 3565.94 PARA OBTENER UNA GANACIA EN CAMBIOS.					EXPEDIDO POR		FECHA	APROBADO	
					RECEPTOR:				
					CONTABILIZADO		FECHA	APROBADO	

NOTA INTERNA DE :		CARGO <u>CREDITO</u>	COMPROBANTE: <u>70080109220485/NC13</u>					
DE: <u>NYCGV</u>		PARA: <u>MEXGV</u>	FECHA: <u>04.01.93</u>					
	CUENTA MAYOR	A. CONTABLE/ NR. CLIENTE	MES CONV.	D (0) H (1)	IMPORTE	CODIGO MONEDA	MES GASTO	TEXTO
REMITENTE	27500	790000	122	0	2,228.71	USD		VISA SIN AUTORIZACION
RECEPTOR	27500	790000	102	1	6,983.28	MXP		VISA SIN AUTORIZACION
	24575	376165	102	0	6,947.47	MXP		VISA / USD 2216.00
	50550	790000	102	0	35.81	MXP	10	
	27500	790000	102	0	6,983.28	MXP		CANCELACION ASIENTO
	24575	376165	102	1	6,947.47	MXP		CANCELACION ASIENTO
	50550	790000	102	1	35.81	MXP	10	
(A)	27500	790000	122	1	7,131.87	MXP		VISA SIN AUTORIZACION
	24575	790000	122	0	6,987.00	MXP		VISA / USD 2228.71
	50550	790000	122	0	144.86	MXP		
VALOR TOTAL DEM:					3,565.94			
USD 2228.71 x 1.60 = DEM 3565.93 = MXP 7131,87 (DICIEMBRE)								
ACLARACIONES TEXTO:					REMITENTE:			
SOLUCION (A) SE REGISTRAN LOS USD \$2228.71 AL TIPO DE CAMBIO DE DICIEMBRE OBTENIENDOSE UNA PERDIDA EN CAMBIOS					EXPEDIDO POR		FECHA	APROBADO
					RECEPTOR:			
					CONTABILIZADO		FECHA	APROBADO

SOCIEDAD ALEMANA DE AVIACION S.A.
DETALLE DE SALDOS DE LAS CUENTAS PRINCIPALES:
 230, 244, 245, 246, 250, 254, 261, 262, 263, 265, 267,
 420, 430, 435, 481, 482, 485

SUCURSAL: MEXGV
AREA CONTABLE: 79000
MONEDA: MXP
CUENTA:

EXPLICACIONES:

- a) para cuentas 230., 265 y 420.. razón del pago inicial.
- b) para cuentas 244.,245.,246., 250., 254., 261., 262., 263., 265., y 267 cuentas por cobrar mayores a un año.
- c) para todas las cuentas por pagar tipo y forma de garantía otorgada.
- d) para cuentas 250., 252., 420., 430., 435., 481., 482., 485.. cuentas por pagar con un plazo de 1 a 5 años.
- e) para cuentas 250., 252., 420., 430., 435., 481., 482., 485.. cuentas por pagar mayores a 5 años.
- g) para cuentas 267.80, 435.80 y 485.80 nombres y cuentas de partidas individuales.

Cta. 24575/790000	Agentes de Pasaje		29,434.00	
24576/790000	Clientes Diversos		71,795.92	
24576/790018	Agentes de Carga		17,296.29	
SUMA TOTAL CUENTA	245790000	Saldo	D 118,526.21	C) NO APLICABLE
Cta. 26100/790000	IVA Acreditable		D. 72,025.05	
SUMA TOTAL CUENTA	261790000	Saldo	D. 72,025.05	C) NO APLICABLE
Cta. 26350/790000	Personal		D. 5,765.00	
SUMA TOTAL CUENTA	263790000	Saldo	D. 5,765.00	C) NO APLICABLE
Cta. 26750/790000	Otras Cuentas		D. 8,760.00	
SUMA TOTAL CUENTA	267790000	Saldo	D. 8,760.00	C) NO APLICABLE

Es de mi entero conocimiento que el saldo de las cuentas de mayor arriba presentadas a la fecha del cierre son las correctos. Las modificaciones necesarias se realizaron dentro del periodo prescrito.

MXP

Saldo de la cuenta principal al 31.12.92

Fecha.

Firma del Gerente.

SOCIEDAD ALEMANA DE AVIACION S.A.
DETALLE DE SALDOS DE LAS CUENTAS PRINCIPALES:
 230, 244, 245, 246, 250, 254, 261, 262, 263, 265, 267,
 420, 430, 435, 481, 482, 485

SUCURSAL: MEXGV
AREA CONTABLE: 79000
MONEDA: MXP
CUENTA:

EXPLICACIONES:

- a) para cuentas 230., 265 y 420.. razón del pago inicial.
- b) para cuentas 244.,245.,246., 250., 254., 261., 262., 263., 265., y 267 cuentas por cobrar mayores a un año.
- c) para todas las cuentas por pagar tipo y forma de garantía otorgada.
- d) para cuentas 250., 252., 420., 430., 435., 481., 482., 485.. cuentas por pagar con un plazo de 1 a 5 años.
- e) para cuentas 250., 252., 420., 430., 435., 481., 482., 485.. cuentas por pagar mayores a 5 años.
- g) para cuentas 267.80, 435.80 y 485.80 nombres y cuentas de partidas Individuales.

Cta. 43070/790000	Proveedores	542,491.69	
SUMA TOTAL CUENTA 430/790000		Saldo H. 542,491.69	e) y f) NO APLICABLE

Cta. 48100/790000	IVA Por Pagar	10,468.83	
SUMA TOTAL CUENTA 481/790000		Saldo H. 10,468.83	e) y f) NO APLICABLE

Es de mi entero conocimiento que el saldo de las cuentas de mayor arriba presentadas a la fecha del cierre son las correctos. Las modificaciones necesarias se realizaron dentro del periodo prescrito.

MXP

Saldo de la cuenta principal al 31.12.92

Fecha.

Firma del Gerente.

MES: Dec-92		AREA CONTABLE: 790000				ANO CONTABLE:1992			
REP. No.12		LIBRO MAYOR				MONEDA : MXP			
FECHA 31.12.92									
No.	COMPROBANTE	MES CONVER.	MES REALIZ.	NUMERO CLIENTE	REFERENCIA	CUENTA	CENTRO COSTOS	DEBE	HABER
27	79000162200901	112	11		471819VWSEDAN	'07230	790000	20,956.00	
								20,956.00	0.00
						'072			20,956.00
28	79000162200900	112	11		471818 TELEFAX	'07331	790018	1,900.00	
								1,900.00	0.00
						'073			1,900.00
1	79000109200084	122		'071820	DIC '1	24575	790000		4,100.00
2	79000109200085	122		'071820	DIC '2	24575	790000		7,440.63
2	79000109200085	122		562472	DIC '2	24575	790000		9,526.45
3	79000109220107	122		841131	DIC '1	24575	790000		32,589.60
3	79000109220107	122		856656	DIC '1	24575	790000		12,547.00
3	79000109220107	122		778046	DIC '1	24575	790000		9,526.98
3	79000109220107	122		778046	DIC '2	24575	790000		35,671.23
3	79000109220107	122		622436	DIC '2	24575	790000		2,351.40
15	79000162200897	122		616475	DIC '1	24575	790000		3,575.79
15	79000162200897	122		455332	DIC' 2	24575	790000		7,747.80
39	79000255200049	122		1234756	VTAS DEC1	24575	790000	154,212.42	
39	79000255200049	122		'071864	VTAS DEC1	24575	790000	258,576.04	
40	79000162200904	122		'071864	VTAS DEC1	24575	790000		258,576.04
14A	79000141200275	122		'071820	DIC '1	24575	790000		172.41
21C	79001106250090	122		917125		24575	790000	470.87	
								413,259.33	383,825.33
						24575	790000		29,434.00
3	79000109220107	122		'056092	20107	24576	790000	92,686.21	
16	79000162200898	122		'056092	79000109220107	24576	790000		92,686.21
34	79001256280055	122		268391	DEC 2	24576	790000	11,058.51	

21A	79001106250088	122		412020		24576	790000	3,584.00	
21B	79001106250089	122		'002730		24576	790000	18,840.00	
21D	79001106250091	122		812350		24576	790000	15,672.00	
21E	79001106250092	122		812350		24576	790000	21,831.13	
NC2	'05223106283670	112		290253	SR. WEISS	24576	790000	184.52	
NC3	'05226109252020	112		90766B	MAQ. ARTES G.	24576	790000	962.46	
NCR4	'05284119206178	'092		'058041	SR. YAMIN	24576	790000		142.00
NCR5	'05284128215232	'082		'058041	SR. RODRIGUEZ	24576	790000		194.70
								164,818.83	93,022.91
						24576	790000		71,795.92
15	79000162200897	122		559016	REP25	24576	790018		1,538.20
37	79000256200052	122		134746	VTAS DEC 1	24576	790018	430,016.28	
38	79000162200903	122		134746	VTAS DEC 1	24576	790018		430,016.28
24A	79001106280129	122		'057514	REP 30	24576	790018	541.37	
24B	79001106280130	122		'057525	REP 30	24576	790018	1,020.55	
24C	79001106280131	122		'096913	REP 30	24576	790018	6,833.26	
25A	79001106280132	122		'066662	REP 89	24576	790018	9,942.04	
25B	79001106280133	122		'012795	REP89	24576	790018	497.27	
								448,850.77	431,554.48
						24576	790018		17,296.29
						245			118,526.21
42	79000599200089	122	91		ESTIMACION 91	24955	790000	13,831.86	
42	79000599200090	122	92		ESTIMACION 92	24955	790000		75,437.77
								13,831.86	75,437.77
						249			-61,605.91
4	79000162200882	122		'061762		26100	790000	1,084.68	
9	79000128200874	122		'061762		26100	790000	184.34	
10	79000128200875	122		'061762		26100	790000	24.52	
11	79000128200878	122		'061762		26100	790000	321.18	
12	79000128200879	122		'061762		26100	790000	1,416.54	
13	79000128200880	122		'061762		26100	790000	3,636.00	
16	79000162200898	122		'061762		26100	790000	231.71	
26	79000162200899	122		'061762		26100	790000	145.05	

27	79000162200901	122		'061762		26100	790000	2,096.00	
28	79000162200900	122		'061762		26100	790000	190.00	
29	79000128202550	122		'061762		26100	790000	24,878.00	
30	79000128202597	122		'061762		26100	790000	25,744.25	
34	79001256280055	122		'061762		26100	790000	58.51	
37	79000256200052	122		'061762		26100	790000	2,250.68	
38	79000162200903	122		'061762		26100	790000	4,300.16	
39	79000255200049	122		'061762		26100	790000	3,099.85	
40	79000162200904	122		'061762		26100	790000	2,327.18	
14F	79000141200275	122		'061762		26100	790000	36.40	
								72,025.05	0.00
						261			72,025.05
18	79000221200086	122		593652	VIAJE-81699C	26350	790000		223.77
19	79000162200900	122		593652	VIAJE-81699C	26350	790000	223.77	
14E	79000141200275	122		'060745	ANT/82183F	26350	790000	2,000.00	
NC7	81200128200431	112		87546H	GONZALEZ/37393	26350	790000	3,442.50	
NC8	81200141201116	112		87546H	GONZALEZ/37393	26350	790000	322.50	
								5,988.77	223.77
									5,765.00
						263			
31	79001251205447	122			95832B	26750	790000		8,760.00
NC6	'05284128218309	'092		95832B	FOLKLORISTAS	26750	790000	8,760.00	
								8,760.00	8,760.00
									0.00
						267			
22	79001252280030	122			REP 30	27005	790018	6,987.49	
32	79001252280214	122			EXPORT/REP214	27005	790018	253.54	
33	79000162200902	122			EXPORT/REP214	27005	790018		253.54
45	79000162200906	122			REP 30	27005	790018		6,987.49
								7,241.03	7,241.03
									0.00
						27005	790018		
23	79001252280089	122			REP 89	27006	790018	8,533.51	
35	79001262280085	122				27006	790018	36,913.37	
36	79001141800319	122			79001262280085	27006	790018		36,913.37

274

45	79000162200906	122		REP 89	27006	790018		8,533.51
							45,446.88	45,446.88
					27006	790018		0.00
20	79001251205107	122		5107	27009	790010	2,489.20	
14B	79000141200275	122		5109	27009	790010		795.20
14C	79000141200275	122		5109	27009	790010		1,827.00
14D	79000141200275	122		5108	27009	790010	133.00	
							2,622.20	2,622.20
					27009	790010		0.00
5	79000162200883	122		5018487759	27020	790000	1,861.24	
46	79000599200093	122		TRASPASO	27020	790000		1,861.24
							1,861.24	1,861.24
					27020	790000		0.00
22	79001252280030	122		REP 30	27055	790018	8,395.18	
24A	79001106280129	122		REP 30	27055	790018		541.37
24B	79001106280130	122		REP 30	27055	790018		1,020.55
24C	79001106280131	122		REP 30	27055	790018		6,833.26
							8,395.18	8,395.18
					27055	790018		0.00
23	79001252280089	122		REP 89	27056	790018	10,439.31	
25A	79001106280132	122		REP 89	27056	790018		9,942.04
25B	79001106280133	122		REP 89	27056	790018		497.27
							10,439.31	10,439.31
					27056	790018		0.00
20	79001251205107	122		5107	27098	790010	60,398.00	
21A	79001106250088	122		5107	27098	790010		3,584.00
21B	79001106250089	122		5107	27098	790010		18,840.00
21C	79001106250090	122		5107	27098	790010		470.87
21D	79001106250091	122		5107	27098	790010		15,672.00
21E	79001106250092	122		5107	27098	790010		21,831.13
							60,398.00	60,398.00

					27098	790010		0.00
					270			0.00
14H	79000141200275	122	12	DEM 400.00	27100	790000	800.00	
							800.00	0.00
					271			800.00
1	79000109200084	122		'00084	27200	'052235	4,100.00	
2	79000109200085	122		'00085	27200	'052235	16,967.08	
							21,067.08	0.00
					272			21,067.08
22	79001252280030	122		SEGURO	27403	790000		835.56
37	79000256200052	122		SEGURO CARGA	27403	790000		3,513.68
							0.00	4,349.24
					274			-4,349.24
29	79000128202550	122		TURBOSINA	27500	'052200	248,780.00	
							248,780.00	0.00
					27500	'052200		248,780.00
NC1	'05223106253870	112		DINERS CLUB	27500	790000	418.52	
NC2	'05223106283670	112		VENTA ABORDO	27500	790000		184.52
NC3	'05226109252020	112		VENTA ABORDO	27500	790000		962.46
NCR4	'05284119206178	'092			27500	790000	142.00	
NCR5	'05284128215232	'082			27500	790000	194.70	
NC6	'05284128218309	'092			27500	790000		8,760.00
NC7	81200128200431	112			27500	790000		3,442.50
NC8	81200141201116	112			27500	790000		322.50
NC9	'04224109201142	'082			27500	790000		5,630.15
							755.22	19,302.13
					27500	790000		-18,546.91
44	79000162200905	122		TRANSFERENCIA	27500	700800	560,000.00	
14G	79000141200275	122	12	USD 580.00	27500	700800	1,842.66	
							561,842.66	0.00

					27500	700800		561,842.66
					275			792,075.75
20	79001251205107	122		5107	27600	790010		59,914.20
39	79000255200049	122			27600	790000		435,150.03
							0.00	495,064.23
					27600	790000		-495,064.23
46	79000599200093	122		TRASPASO	27615	790000	1,861.24	
							1,861.24	0.00
					27615	790000		1,861.24
31	79001251205447	122		FOLKLORISTAS	27620	790010	8,369.00	
							8,369.00	0.00
					27620	790010		8,369.00
22	79001252280030	122		REP 30	27660	790018		14,486.89
23	79001252280089	122		REP 89	27660	790018		18,313.82
32	79001252280214	122			27660	790018		253.54
34	79001256280055	122		VTAS DIC 2	27660	790018		11,702.13
35	79001262280085	122			27660	790018		35,707.67
37	79000256200052	122			27660	790018		450,137.80
							0.00	530,601.85
					27660	790018		-530,601.85
					276			-1,015,435.84
20	79001251205107	122		IMPTO ALEMAN	27920	'042300		155.00
39	79000255200049	122		OTROS IMPTOS	27920	'042300		4,007.61
							0.00	4,162.61
					27920	'042300		4,162.61
20	79001251205107	122		IMPTO USA	27920	700800		57.00
					279			-4,219.61
4	79000162200882	122		CH10354	28202	790000		8,315.88

5	79000162200883	122		CH10355	28202	790000		1,715.04
6	79000162200888	122		CH10356	28202	790000		2,003.20
7	79000162720889	122		CH10357	28202	790000		7,940.27
8	79000162200896	122		CH10357	28202	790000		1,326.60
15	79000162200897	122		DIC '22	28202	790000	12,861.79	
16	79000162200898	122		DIC' 26	28202	790000	90,137.35	
17	79000162200899	122		CH 10363	28202	790000		69,935.00
17	79000162200899	122		CH 10364	28202	790000		2,027.72
17	79000162200899	122		CH 10365	28202	790000		187.98
17	79000162200899	122		CH 10366	28202	790000		3,533.00
19	79000162200900	122		CH10367	28202	790000		223.77
26	79000162200899	122		CH10368	28202	790000		1,595.50
27	79000162200901	122		CH 10370	28202	790000		23,052.00
28	79000162200900	122		CH 10369	28202	790000		2,090.00
33	79000162200902	122			28202	790000	254.00	
38	79000162200903	122		DEP DIC 18	28202	790000	382,714.49	
40	79000162200904	122			28202	790000	232,977.02	
44	79000162200905	122		TRANSFERENCIA	28202	790000		546,000.00
45	79000162200906	122		CHEQ 57531	28202	790000	6,987.49	
45	79000162200906	122		CHEQ 83501	28202	790000	8,533.51	
							734,465.65	669,945.96
					282			64,519.69
36	79001141800319	122			28710	790018	36,920.00	
14J	79000141200275	122		SNV. 36,233.86	28710	790000		2,361.09
							36,920.00	2,361.09
					287			34,558.91
43	79000599200092	122		AYUDA EXT.	39619	790000		124,315.78
							0.00	124,315.78
					39619	790000		-124,315.78
43	79000599200092	122		COMISIONES	39625	790000		285,300.00
							0.00	285,300.00
					39625	790000		-285,300.00

43	79000599200092	122		ATERRIZAJES	39628	790000		100,000.00
							0.00	100,000.00
					39628	790000		-100,000.00
43	79000599200092	122		RECLAMACION	39634	790000		10,200.00
							0.00	10,200.00
					39634	790000		-10,200.00
43	79000599200092	122		PUBLICIDAD	39640	790000		9,758.00
							0.00	9,758.00
					39640	790000		-9,758.00
43	79000599200092	122		PROMOCION	39641	790000		13,769.63
							0.00	13,769.63
					39641	790000		-13,769.63
43	79000599200092	122		LUZ	39660	790000		8,145.00
							0.00	8,145.00
					39660	790000		-8,145.00
43	79000599200092	122		TELEFONO	39664	790000		7,075.00
							0.00	7,075.00
					39664	790000		-7,075.00
					396			-558,563.41
9	79000128200874	122	'063000	REC. DIC. 15	43070	790000		2,027.72
10	79000128200875	122	'063000	REC. DIC 15	43070	790000		187.98
11	79000128200878	122	'082003	F.89572	43070	790000		3,533.00
12	79000128200879	122	205590	F.0860	43070	790000		15,581.98
13	79000128200880	122	'007022	F.0174	43070	790000		40,000.00
17	79000162200899	122	153679	F.5892	43070	790000	69,935.00	
17	79000162200899	122	'063000	REC.15DIC	43070	790000	2,027.72	
17	79000162200899	122	'063000	REC.15DIC	43070	790000	187.98	
17	79000162200899	122	'082003	F.89572	43070	790000	3,533.00	
29	79000128202550	122	388190		43070	790000		273,658.00
30	79000128202597	122	'061843		43070	790000		283,186.71

								75,683.70	618,175.39
						430			-542,491.69
5	79000162200883	122		'063140		48100	790000	21.31	
20	79001251205107	122		'063151	IMP TO MEX	48100	790000		2,761.00
39	79000255200049	122		'063151		48100	790000		7,729.14
								21.31	10,490.14
						481			-10,468.83
44	79000162200905	122	12		USD 175,000	50500	790000		14,000.00
14B	79000141200275	122				50500	790000		4.80
14C	79000141200275	122				50500	790000		15.66
								0.00	14,020.46
						50500	790000		-14,020.46
31	79001251205447	122	12			50550	790010	391.00	
								391.00	0.00
						50550	790010		391.00
						505			-13,629.46
22	79001252280030	122			OTROS INGR.	50819	790018		60.22
23	79001252280089	122			OTROS INGR.	50819	790018		659.00
35	79001262280085	122	12			50819	790018		1,205.70
37	79000256200052	122	12			50819	790018		1,122.37
								0.00	3,047.29
						508			-3,047.29
7	79000162720889	122	'09		AGENTE B	50980	'050000	7,940.27	
								7,940.27	0.00
						509			7,940.27
41	79000599200089	122	91		ESTIMACION 91	54210	790000		15,784.77
								0.00	15,784.77
						542			-15,784.77
33	79000162200902	122	12		PAG DE MAS	55340	790018		0.46

36	79001141800319	122	12		55340	790018		6.63
							0.00	7.09
					553			-7.09
18	79000221200086	122	11		71209	790010	223.77	
							223.77	0.00
					712			223.77
4	79000162200882	122	11	SR. H	71400	790010	7,231.20	
							7,231.20	0.00
					714			7,231.20
43	79000599200092	122	'00	AYUDA EXT.	71950	799000	124,315.78	
							124,315.78	0.00
					719			124,315.78
5	79000162200883	122	12		72500	'027009		167.51
39	79000255200049	122		COMISION	72500	'027009	30,998.47	
40	79000162200904	122			72500	'027009	23,271.84	
							54,270.31	167.51
					72500	'027009		54,102.80
34	79001256280055	122	12	COMISION	72530	'027009	585.11	
37	79000256200052	122	12	COMISION	72530	'027009	22,506.89	
							23,092.00	0.00
					72530	'027009		23,092.00
43	79000599200092	122	'00	COMISIONES	72567	790010	283,800.00	
43	79000599200092	122	'00	COMISIONES	72567	790030	1,500.00	
							285,300.00	0.00
					72567	790030		285,300.00
					725			362,494.80
30	79000128202597	122	'09		72800	799000	4,682.18	
30	79000128202597	122	10		72800	799000	45,263.23	
30	79000128202597	122	11		72800	799000	53,262.83	

MAYOR 10

43	79000599200092	122	12		ATERRIZAJES	72800	799000	55,000.00	
								158,208.24	0.00
						72800	799000		158,208.24
30	79000128202597	122	09			72810	799000	6,604.00	
30	79000128202597	122	10			72810	799000	60,424.08	
30	79000128202597	122	11			72810	799000	76,429.27	
43	79000599200092	122	12		ESTACIONAM.	72810	799000	45,000.00	
								188,457.35	0.00
						72810	799000		188,457.35
						728			346,665.59
30	79000128202597	122	09			72900	799000	556.14	
30	79000128202597	122	10			72900	799000	3,756.04	
30	79000128202597	122	11			72900	799000	6,464.69	
								10,776.87	0.00
						729			10,776.87
12	79000128200879	122	12		ALIMEN/BEBIDA	73005	107300	8,522.13	
								8,522.13	0.00
						730			8,522.13
12	79000128200879	122			CÓCINA/DIVERS	73110	107300	5,643.31	
								5,643.31	0.00
						73110	107300		5,643.31
11	79000128200878	122	11		ASEO CABINA	73125	107300	3,211.82	
								3,211.82	0.00
						73125	107300		3,211.82
						731			8,855.13
43	79000599200092	122	12		RECLAMACION	73410	799000	5,000.00	
								5,000.00	0.00
						73410	799000		5,000.00

6	79000162200888	122	'09		RAMIREZ	73430	126100	2,003.20	
43	79000599200092	122	12		RECLAMACION	73430	126100	5,200.00	
								7,203.20	0.00
						73430	126100		7,203.20
						734			12,203.20
8	79000162200896	122	'09		SERONO	73535	111101	1,326.60	
								1,326.60	0.00
						735			1,326.60
43	79000599200092	122	12		PUBLICIDAD	74000	790010	8,438.00	
								8,438.00	0.00
						74000	790010		8,438.00
43	79000599200092	122	12		PUBLICIDAD	74005	790030	1,320.00	
								1,320.00	0.00
						74005	790030		1,320.00
						740			9,758.00
13	79000128200880	122	11		EXPO	74105	790010	36,364.00	
43	79000599200092	122	'00		PROMOCION	74105	790010	13,769.63	
								50,133.63	0.00
						741			50,133.63
43	79000599200092	122	12		LUZ	76000	790000	3,000.00	
43	79000599200092	122	12		LUZ	76000	790010	4,200.00	
43	79000599200092	122	12		LUZ	76000	790030	945.00	
								8,145.00	0.00
						760			8,145.00
9	79000128200874	122	12		TEL5717875	76400	799000	1,843.38	
10	79000128200875	122	12		TEL7852199	76400	790018	163.46	
43	79000599200092	122	12		TELEFONO	76400	790010	1,800.00	
43	79000599200092	122	12		TELEFONO	76400	790018	275.00	
43	79000599200092	122	12		TELEFONO	76400	790020	2,000.00	
43	79000599200092	122	12		TELEFONO	76400	790030	1,000.00	

MES: 13-92		AREA CONTABLE: 790000			ANO CONTABLE: 1992				
REP. No. 13		LIBRO DIARIO			MONEDA : MXP				
FECHA 20.01.93									
No.	COMPROBANTE	MES CONVER.	MES REALIZ.	NUMERO CLIENTE	REFERENCIA	CUENTA	CENTRO COSTOS	DEBE	HABER
NCR9	'04224109201142	'082			CANCELACION	27500	790000	5630.15	
NCR9	'04224109201142	'082			CANCELACION	27990	790000		5630.15
NCR9B	'04224109201142	'062				27500	790000		5501.38
NCR9B	'04224109201142	'062			CANCELACION	27990	790000	5630.15	
NCR9B	'04224109201142	'062	90			50500	790000		128.77
NC10	'04238109200036	'091	91		REEMBOLSO	27500	790000		4204.69
NC10	'04238109200036	'091		687422	REEMB/ '91	24575	790000	4204.69	
NC11	'05220128201044	122				27500	790000		435.48
NC11	'05220128201044	122	12		REGALOS	74115	790010	435.48	
NC12	70020109200407	112			DIR. GRAL	27500	790000		1466.42
NC12	70020109200407	112	11		DIR. GRAL	71200	790000	1466.42	
NC12	79000109200362	112			DIR. GRAL	27500	700800	1466.42	
NC12	79000109200362	112	11		CANCELACION	71200	790000		1466.42
NC13	70080109220485	102				27500	790000		6983.28
NC13	70080109220485	102		376165	VISA/USD 2216	24575	790000	6947.47	
NC13	70080109220485	102	10			50550	790000	35.81	
NC13	70080109220485	102			CANCELACION	27500	790000	6983.28	
NC13	70080109220485	102		376165	CANCELACION	24575	790000		6947.47
NC13	70080109220485	102	10		CANCELACION	50550	790000		35.81
NC13B	70080109220485	'062				27500	790000		6857.57
NC13B	70080109220485	'062		376165	USD 2228.71	24575	790000	6,987.00	
NC13B	70080109220485	'062				50500	790000		129.43
						SUMAS TOTALES:		39,786.87	39,786.87

RESUMEN DE TRANSACCIONES
AREA CONTABLE: MEXGV/790000

CUENTA MAYOR	SALDOS AL 31.12.92		MES TRECE		TOTALES MXP		TOTALES DEM		CASA MATRIZ DEM		SALDOS FINALES DEM	
	DEBE	HABER	DEBE	HABER	DEBE	HABER	DEBE	HABER	DEBE	HABER	DEBE	HABER
072	20,956.00				20,956.00		10,478.00				10,478.00	
073	1,900.00				1,900.00		950.00				950.00	
245	118,526.21		11,191.69		129,717.90		64,858.95				64,858.95	
249		61,605.91				61,605.91		30,802.96				30,802.96
261	72,025.05				72,025.05		36,012.53				36,012.53	
263	5,765.00				5,765.00		2,882.50				2,882.50	
271	800.00				800.00		400.00				400.00	
272	21,067.08				21,067.08		10,533.54				10,533.54	
274		4,349.24				4,349.24		2,174.62				2,174.62
275	792,075.75			11,368.97	780,706.78		390,353.39				390,353.39	
276		1,015,435.84				1,015,435.84		507,717.92	406,174.34 (a			101,543.58
279		4,219.61				4,219.61		2,109.81				2,109.81
282	64,519.69				64,519.69		32,259.85				32,259.85	
287	34,558.91				34,558.91		17,279.46				17,279.46	
396		558,563.41				558,563.41		279,281.71				279,281.71
430		542,491.69				542,491.69		271,245.85				271,245.85
481		10,468.83				10,468.83		5,234.42				5,234.42
505		13,629.46		258.20		13,887.66		6,943.83				6,943.83
508		3,047.29				3,047.29		1,523.65	a) 406,174.34			407,697.99
509	7,940.27				7,940.27		3,970.14				3,970.14	
542		15,784.77				15,784.77		7,892.39				7,892.39
552									b)y c) 16,069.50			16,069.50
553		7.09				7.09		3.55	d) 12,500.00			12,503.55
712	223.77				223.77		111.89				111.89	
714	7,231.20				7,231.20		3,615.60				3,615.60	
715									800.00 (e		800.00	
719	124,315.78				124,315.78		62,157.89				62,157.89	
721									1,300.00 (f		1,300.00	
725	362,494.80				362,494.80		181,247.40				181,247.40	

727								g)	289.00		289.00	
728	346,665.59			346,665.59		173,332.80					173,332.80	
729	10,776.87			10,776.87		5,388.44					5,388.44	
730	8,522.13			8,522.13		4,261.07					4,261.07	
731	8,855.13			8,855.13		4,427.57					4,427.57	
734	12,203.20			12,203.20		6,101.60					6,101.60	
735	1,326.60			1,326.60		663.30					663.30	
737								h)	1,580.00		1,580.00	
740	9,758.00			9,758.00		4,879.00					4,879.00	
741	50,133.63		435.48	50,569.11		25,284.56					25,284.56	
742								i)	850.00		850.00	
760	8,145.00			8,145.00		4,072.50					4,072.50	
764	9,081.84			9,081.84		4,540.92					4,540.92	
771	44,900.26			44,900.26		22,450.13					22,450.13	
772	364.10			364.10		182.05					182.05	
777	1,450.45			1,450.45		725.23					725.23	
778	83,020.83			83,020.83		41,510.42					41,510.42	
781								j)	520.00		520.00	
783								k)	3,698.50		3,698.50	
793								l)	19,532.00		19,532.00	
	2,229,603.14	2,229,603.14	11,627.17	11,627.17	2,229,861.34	2,229,861.34	1,114,930.67	1,114,930.67	434,743.84	434,743.84	1,143,500.17	1,143,500.17

REPORTE CONTABLE DE CIERRE Y APERTURA DE CUENTAS DE MAYOR PARA 1992-1993.

SUCURSAL: MEXICO

AREA CONTABLE: 790000

MONEDA: DEM

ASIENTOS CIERRE 1992

ASIENTOS APERTURA 1993

AREA CONTABLE	CUENTA MAYOR	DEBE	HABER	SALDO DEM	D H	AREA CONTABLE	CUENTA	DEBE	HABER	SALDO DEM	D H
790000	'072		10,478.00	10,478.00	H	790000	'072	10,478.00		10,478.00	D
790000	'073		950.00	950.00	H	790000	'073	950.00		950.00	D
'052200	882	11,428.00		11,428.00	D	'052200	802		11,428.00	11,428.00	H
790000	245		64,858.95	64,858.95	H	790000	245	64,858.95		64,858.95	D
790000	249	30,802.96		30,802.96	D	790000	249	30,802.96		30,802.96	H
'052200	883	34,055.99		34,055.99	D	'052200	803		34,055.99	34,055.99	H
790000	261		36,012.53	36,012.53	H	790000	261	36,012.53		36,012.53	D
790000	263		2,882.50	2,882.50	H	790000	263	2,882.50		2,882.50	D
790000	271		400.00	400.00	H	790000	271	400.00		400.00	D
790000	272		10,533.54	10,533.54	H	790000	272	10,533.54		10,533.54	D
790000	274	2,174.62		2,174.62	D	790000	274		2,174.62	2,174.62	H
790000	275		390,353.39	390,353.39	H	790000	275	390,353.39		390,353.39	D
790000	276	101,543.58		101,543.58	D	790000	276		101,543.58	101,543.58	H
790000	279	2,109.81		2,109.81	D	790000	279		2,109.81	2,109.81	H
790000	282		32,259.85	32,259.85	H	790000	282	32,259.85		32,259.85	D
790000	287		17,279.46	17,279.46	H	790000	287	17,279.46		17,279.46	D
'052200	883	383,893.26		383,893.26	D	'052200	803		383,893.26	383,893.26	H
790000	396	279,281.71		279,281.71	D	790000	396		279,281.71	279,281.71	H
'052200	892		279,281.71	279,281.71	H	'052200	812	279,281.71		279,281.71	D
790000	430	271,245.85		271,245.85	D	790000	430		271,245.85	271,245.85	H
790000	481	5,234.42		5,234.42	D	790000	481		5,234.42	5,234.42	H
'052200	893		276,480.27	276,480.27	H	'052200	813	276,480.27		276,480.27	D

790000	771		22,450.13	22,450.13	H					
790000	772		182.05	182.05	H					
790000	777		725.23	725.23	H					
790000	778		41,510.42	41,510.42	H					
790000	781		520.00	520.00	H					
790000	783		3,698.50	3,698.50	H					
790000	793		19,532.00	19,532.00	H					
052200	820	573,521.87		573,521.87	D					

REPORTE CONTABLE DE CIERRE Y APERTURA DE CUENTAS DE MAYOR PARA 1992-1993.
SUCURSAL: MEXICO **MONEDA: MXP** **AREA CONTABLE: 790000**

ASIENTOS CIERRE 1992

ASIENTOS APERTURA 1993

AREA CONTABLE	CUENTA MAYOR	DEBE	HABER	SALDO MXP	D H	AREA CONTABLE	CUENTA	DEBE	HABER	SALDO DEM	D H
790000	'072		20,956.00	20,956.00	H	790000	'072	20,956.00		20,956.00	D
790000	'073		1,900.00	1,900.00	H	790000	'073	1,900.00		1,900.00	D
'052200	882	22,856.00		22,856.00	D	'052200	802		11,428.00	11,428.00	H
790000	245		129,717.90	129,717.90	H	790000	245	129,717.90		129,717.90	D
790000	249	61,605.92		61,605.92	D	790000	249		61,605.92	61,605.92	H
'052200	883	68,111.98		68,111.98	D	'052200	803		68,111.98	68,111.98	H
790000	261		72,025.06	72,025.06	H	790000	261	72,025.06		72,025.06	D
790000	263		5,765.00	5,765.00	H	790000	263	5,765.00		5,765.00	D
790000	271		800.00	800.00	H	790000	271	800.00		800.00	D
790000	272		21,067.08	21,067.08	H	790000	272	21,067.08		21,067.08	D
790000	274	4,349.24		4,349.24	D	790000	274		4,349.24	4,349.24	H
790000	275		780,706.78	780,706.78	H	790000	275	780,706.78		780,706.78	D
790000	276	203,087.16		203,087.16	D	790000	276		203,087.16	203,087.16	H
790000	279	4,219.62		4,219.62	D	790000	279		4,219.62	4,219.62	H
790000	282		64,519.70	64,519.70	H	790000	282	64,519.70		64,519.70	D
790000	287		34,558.92	34,558.92	H	790000	287	34,558.92		34,558.92	D
'052200	883	767,786.52		767,786.52	D	'052200	803		767,786.52	767,786.52	H
790000	396	558,563.42		558,563.42	D	790000	396		558,563.42	558,563.42	H
'052200	892		558,563.42	558,563.42	H	'052200	812	558,563.42		558,563.42	D
790000	430	542,491.70		542,491.70	D	790000	430		542,491.70	542,491.70	H
790000	481	10,468.84		10,468.84	D	790000	481		10,468.84	10,468.84	H
'052200	893		552,960.54	552,960.54	H	'052200	813	552,960.54		552,960.54	D

790000	505	13,887.66		13,887.66	D						
790000	509		7,940.28	7,940.28	H						
'052200	820		5,947.38	5,947.38	H						
790000	508	815,395.98		815,395.98	D						
'052200	821		815,395.98	815,395.98	H						
790000	542	15,784.78		15,784.78	D						
'052200	820		15,784.78	15,784.78	H						
790000	552	32,139.00		32,139.00	D						
790000	553	25,007.10		25,007.10	D						
'052200	820		57,146.10	57,146.10	H						
790000	712		223.78	223.78	H						
790000	714		7,231.20	7,231.20	H						
790000	715		1,600.00	1,600.00	H						
790000	719		124,315.78	124,315.78	H						
790000	721		2,600.00	2,600.00	H						
790000	725		362,494.80	362,494.80	H						
790000	727		578.00	578.00	H						
790000	728		346,665.60	346,665.60	H						
790000	729		10,776.88	10,776.88	H						
790000	730		8,522.14	8,522.14	H						
790000	731		8,855.14	8,855.14	H						
790000	734		12,203.20	12,203.20	H						
790000	735		1,326.60	1,326.60	H						
790000	737		3,160.00	3,160.00	H						
790000	740		9,758.00	9,758.00	H						
790000	741		50,569.12	50,569.12	H						
790000	742		1,700.00	1,700.00	H						
790000	760		8,145.00	8,145.00	H						
790000	764		9,081.84	9,081.84	H						

790000	771		44,900.26	44,900.26	H					
790000	772		364.10	364.10	H					
790000	777		1,450.46	1,450.46	H					
790000	778		83,020.84	83,020.84	H					
790000	781		1,040.00	1,040.00	H					
790000	783		7,397.00	7,397.00	H					
790000	793		39,064.00	39,064.00	H					
052200	820	1,147,043.74		1,147,043.74	D					

CIERRE-APERTURA 3

**SOCIEDAD ALEMANA DE AVIACION AG.
ESTADO DE PERDIDAS Y GANANCIAS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 1992.
SUCURSAL EN MEXICO
AREA CONTABLE 790000**

INGRESOS		DEM	MXP
505	Diferencia en Cambios	6,943.83	13,887.66
508	Ingresos del Transporte	407,697.99	815,395.98
509	Incentivos Agentes	-3,970.14	-7,940.28
542	Cancelación estimaciones	7,892.39	15,784.78
552	Ingresos Diversos	16,069.50	32,139.00
553	Misceláneos	12,503.55	25,007.10
Total de Ingresos		447,137.12	894,274.24
EGRESOS			
712	Viajes	111.89	223.78
714	Personal Extranjero	3,615.60	7,231.20
715	Uniformes	800.00	1,600.00
719	Personal Externo	62,157.89	124,315.78
721	Impresos Pasaje y Carga	1,300.00	2,600.00
725	Comisiones Agentes	181,247.40	362,494.80
727	Cargos Licencias Rutas	289.00	578.00
728	Aterrizajes	173,332.80	346,665.60
729	Servicios en Tierra	5,388.44	10,776.88
730	Comidas Abordo	4,261.07	8,522.14
731	Otros Gastos Abordo	4,427.57	8,855.14
734	Diversos Para Pasaje	6,101.60	12,203.20
735	Diversos Carga	663.30	1,326.60
737	Seguros de Vuelo	1,580.00	3,160.00
740	Publicidad	4,879.00	9,758.00
741	Promocio Ventas	25,284.56	50,569.12
742	Representación	850.00	1,700.00
760	Energéticos	4,072.50	8,145.00
764	Comunicaciones Públicas	4,540.92	9,081.84
771	Comisiones Bancarias	22,450.13	44,900.26
772	Empaque y Transporte Material	182.05	364.10
777	Adquisiciones menores	725.23	1,450.46
778	Estimaciones	41,510.42	83,020.84
781	Consultoría	520.00	1,040.00
783	Primas de Seguros Diversos	3,698.50	7,397.00
793	Depreciaciones	19,532.00	39,064.00
Total de Egresos		573,521.87	1,147,043.74
Resultado del Ejercicio		-126,384.75	-252,769.50

SOCIEDAD ALEMANA DE AVIACION AG.

ESTADO DE SITUACION FINANCIERA AL 31 DE DICIEMBRE DE 1992
(EN MILES DE MARCOS ALEMANES)

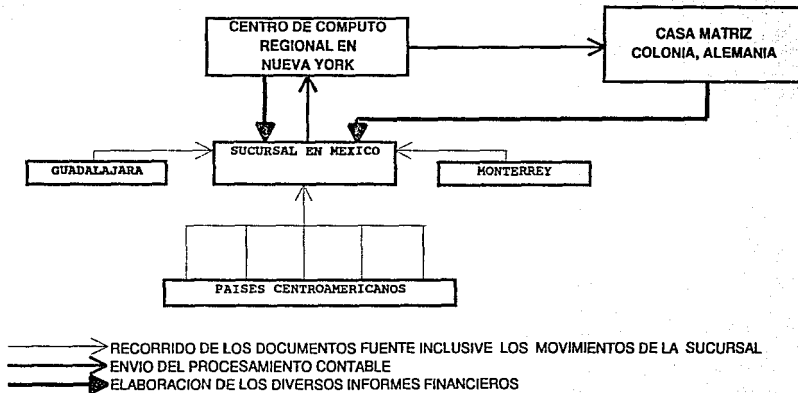
Activo	Dic.31,1992	Dic.31.1991	Pasivo	Dic.31,1992	Dic.31.1991
Activos Intangibles	260,468.00	284,131.00	Capital suscrito	1,526,000.00	1,526,000.00
Aviones	8,160,657.00	7,828,706.00	Reservas de Capital	1,307,433.00	1,307,433.00
Otros Activos	1,225,113.00	1,195,650.00	Otras Reservas	346,452.00	346,452.00
Activos Financieros	819,054.00	730,451.00	Pérdida/Ganancia	-444,031.00	6,650.00
Total Activos Fijos	10,465,292.00	10,038,938.00	Capital Social	2,735,854.00	3,186,535.00
Inventarios	1,211,110.00	994,692.00	Partidas especiales	1,856,213.00	2,113,626.00
Cuentas por Cobrar	1,559,233.00	1,198,585.00	de capital social		
Deudores Diversos y otros activos	760,872.00	574,359.00	Provisiones	3,086,970.00	2,623,673.00
Seguros	1,016.00	4,767.00	Préstamos bancarios	450,285.00	527,685.00
Efectivo/Bancos	229,454.00	346,487.00	Empresas del grupo	4,129,258.00	3,160,088.00
Activos Circulantes	3,761,685.00	3,118,890.00	Otras Obligaciones	1,996,735.00	1,564,991.00
			Obligaciones	6,576,278.00	5,252,764.00
Gastos Anticipados	29,359.00	20,593.00	Ingresos Diferidos	1,021.00	1,823.00
Total Activo	<u>14,256,336.00</u>	<u>13,178,421.00</u>	Total Pasivo	<u>14,256,336.00</u>	<u>13,178,421.00</u>

SOCIEDAD ALEMANA DE AVIACION AG

**ESTADO DE PERDIDAS Y GANANCIAS AL 31 DE DICIEMBRE DE 1992
(EN MILES DE MARCOS ALEMANES)**

	Dic.31,1992	Dic.31.1991
Ingresos derivados del Transporte	12,885,523.00	11,501,734.00
Otros Ingresos	1,432,097.00	1,304,252.00
Total de Ingresos	14,317,620.00	12,805,986.00
Cambios en Inventarios	134,372.00	86,340.00
Otros ingresos operativos	1,384,852.00	1,602,171.00
Costo de materiales	-6,433,662.00	-5,646,386.00
Costo de personal	-4,474,605.00	-4,105,930.00
Depreciación	-1,366,029.00	-1,215,883.00
Otros gastos de operación	-3,638,898.00	-3,333,629.00
Resultado neto de Operación	-76,350.00	192,669.00
Resultado de Subsidiarias	44,364.00	96,992.00
Intereses Financieros	-293,216.00	-159,530.00
Amortización de activos financieros	-5,761.00	-3,342.00
Resultados Financieros	-254,613.00	-65,880.00
Resultados de actividades ordinarias	-330,963.00	126,789.00
Impuestos	-113,068.00	-118,123.00
Pérdida/Ganancia del ejercicio	<u>-444,031.00</u>	<u>8,666.00</u>

DIAGRAMA DE FLUJO DEL PROCESO CONTABLE.



PAIS	CODIGO CIUDAD	CODIGO MONEDA	AREA CONTABLE
ALEMANIA	CGN	DEM	'052200
AUSTRALIA	SYD	AUD	950000
AUSTRIA	VIE	ATS	590000
BELGICA	BRU	BEF	500000
CANADA	YTO	CAD	780000
COSTA RICA	SJO	CRC	796000
DINAMARCA	CPH	DKK	571000
ECUADOR	UIO	ECS	812000
EL SALVADOR	SAL	SVC	791000
ESPAÑA	MAD	ESP	560000
ESTADOS UNIDOS	NYC	USD	700800
FINLANDIA	HEL	FM	576000
FRANCIA	PAR	FRF	520000
GUATEMALA	GUA	GTO	793000
INDIA	DEL	INR	910000
INGLATERRA	LON	GBP	510000
ITALIA	MIL	ITL	532000
JAPON	TYO	JPY	940000
MEXICO	MEX	MXP	790000
SUIZA	ZRH	CHF	540000

CALCULO PARA EQUIVALENCIAS ADICIC

1 USD = 1.60 DEM (DIC 92)

1 USD = 3177 MXP

ENTONCES:

1 MXP = X QUE RESULTA = 0.0005

TIPOS DE CAMBIO DEL DOLAR AMERICANO DURANTE 1992.

PAIS	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC
ALEMANIA	1.52	1.61	1.65	1.65	1.66	1.62	1.53	1.48	1.41	1.41	1.54	1.60
AUSTRALIA	1.29937	1.35596	1.33728	1.31721	1.33258	1.31100	1.34175	1.34907	1.40501	1.32587	1.43576	1.46782
AUSTRIA	10.70046	11.32686	11.60991	11.61154	11.68191	11.40042	10.77237	10.41520	9.92399	9.91910	10.83744	11.25651
BELGICA	31.30793	33.14803	33.93665	33.96459	34.14233	33.32648	31.48148	30.48404	29.09016	29.04821	31.70029	32.92859
CANADA	1.16031	1.17159	1.18876	1.19652	1.19666	1.20995	1.20019	1.18334	1.19522	1.25400	1.24626	1.28411
COSTA RICA	137.95	139.15	138.15	135.00	134.00	131.50	133.50	137.50	137.50	137.00	137.50	137.75
DINAMARCA	5.92246	6.24152	6.39411	6.40404	6.42042	6.23317	5.87783	5.69450	5.45349	5.46088	5.91966	6.19195
ECUADOR	1,310.00	1,365.00	1,365.00	1,360.00	1,445.00	1,460.00	1,525.00	1,580.00	1,800.00	1,826.00	1,950.00	1,946.20
EL SALVADOR	8.10	8.15	8.10	8.20	8.20	8.20	8.20	8.30	8.20	8.53	8.70	9.10
ESPAÑA	96.87699	101.2579	103.5782	104.2984	104.14053	100.93458	96.65193	94.38776	91.55844	99.08644	109.45274	115.52347
ESTADOS UNIDOS	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00
FINLANDIA	4.14056	4.38214	4.51560	4.50328	4.51210	4.39739	4.17007	4.05813	3.88966	4.49045	4.86726	5.14304
FRANCIA	5.19303	5.48272	5.60843	5.59417	5.59997	5.43496	5.14718	4.99848	4.80982	4.76351	5.22317	5.43109
GUATEMALA	5.09000	5.12000	5.20000	5.14000	5.10000	5.00000	5.25000	5.20000	5.25000	5.38000	5.31804	5.35000
INDIA	25.80645	26.30719	26.19048	31.13208	30.74074	30.56604	60.56943	30.14257	30.12821	29.37500	30.13699	30.18868
INGLATERRA	0.53521	0.56098	0.57292	0.57692	0.56655	0.55102	0.52577	0.51930	0.50538	0.56175	0.63636	0.66116
ITALIA	1,151.52	1,210.53	1,240.60	1,240.60	1,248.12	1,218.05	1,159.09	1,121.21	1,076.34	1,236.84	1,316.24	1,403.51
JAPON	127.7311	125.7813	128.9063	133.065	133.87097	129.70376	125.20458	127.47631	123.68421	118.48739	122.80702	125.00
MEXICO*	3,058.50	3,106.00	3,111.00	3,118.00	3,125.00	3,130.00	3,136.00	3,142.00	3,148.00	3,154.00	3,166.00	3,177.00
SUIZA	1.35787	1.43207	1.49905	1.50547	1.52552	1.47019	1.38062	1.31907	1.25994	1.23230	1.37439	1.44391

239

*NOTA: PARA FINES DEL CASO PRACTICO, LA EQUIVALENCIA SERA TOMADA EN NUEVOS PESOS

TABLA DE EQUIVALENCIAS DEL MARCO ALEMAN DURANTE 1992.

PAIS	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC
ALEMANIA	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00
AUSTRALIA	1.1698	1.18735	1.23385	1.25265	1.2457	1.2357	1.1403	1.09705	1.00355	1.06345	1.0726	1.09005
AUSTRIA	0.14205	0.14214	0.14212	0.1421	0.1421	0.1421	0.14203	0.1421	0.14208	0.014215	0.1421	0.14214
BELGICA	0.04855	0.04857	0.04862	0.04858	0.04862	0.04861	0.486	0.04855	0.04847	0.04854	0.04858	0.04859
CANADA	1.31	1.3742	1.398	1.379	1.3872	1.3389	1.2748	1.2507	1.1797	1.1244	1.2357	1.246
COSTA RICA	0.01102	0.01157	0.01191	0.01222	0.01239	0.01232	0.01146	0.01076	0.01025	0.01029	0.0112	0.01162
DINAMARCA	0.25665	0.25795	0.25805	0.25765	0.25855	0.2599	0.2603	0.2599	0.25855	0.2582	0.26015	0.2584
ECUADOR	0.00116	0.00118	0.00121	0.00121	0.00115	0.00111	0.001	0.00094	0.00078	0.00077	0.00079	0.00082
EL SALVADOR	0.18765	0.19755	0.2037	0.20122	0.20244	0.19756	0.18659	0.17831	0.17195	0.1653	0.17701	0.17582
ESPAÑA	0.01569	0.0159	0.01593	0.01582	0.01594	0.01605	0.01583	0.01568	0.0154	0.01423	0.01407	0.01385
ESTADOS UNIDOS	1.52	1.61	1.65	1.65	1.66	1.62	1.53	1.48	1.41	1.41	1.54	1.60
FINLANDIA	0.3671	0.3674	0.3654	0.3664	0.3679	0.3684	0.3669	0.3647	0.3625	0.314	0.3164	0.3111
FRANCIA	0.2927	0.29365	0.2942	0.29495	0.29643	0.29807	0.29725	0.29609	0.29315	0.296	0.29484	0.2946
GUATEMALA	0.29862	0.31445	0.31731	0.32101	0.32549	0.324	0.29143	0.28462	0.26857	0.26208	0.28958	0.29907
INDIA	0.0589	0.0612	0.063	0.053	0.054	0.053	0.05005	0.0491	0.0468	0.048	0.0511	0.053
INGLATERRA	2.84	2.87	2.83	2.86	2.93	2.94	2.91	2.85	2.79	2.51	2.42	2.42
ITALIA	0.00132	0.00133	0.00133	0.00133	0.00133	0.00133	0.00132	0.00132	0.00131	0.00114	0.00117	0.00114
JAPON	0.0119	0.0128	0.0128	0.0124	0.0124	0.01249	0.01222	0.01161	0.0114	0.0119	0.01254	0.0128
MEXICO*	0.0005	0.00052	0.00053	0.00053	0.00053	0.00052	0.00049	0.00047	0.00045	0.00045	0.00049	0.0005
SUIZA	1.1194	1.12425	1.1007	1.096	1.08815	1.1019	1.1082	1.122	1.1191	1.1442	1.1205	1.1081

500

*NOTA: PARA FINES DEL CASO PRACTICO, LA EQUIVALENCIA SERA TOMADA EN NUEVOS PESOS

ESTIMACIONES PARA CUENTAS POR COBRAR AL 31 DE DICIEMBRE DE 1992 PROVENIENTES DE 1991.

CUENTA: 24575		AREA CONTABLE: MEXGV		No. 790000		
DEUDOR	RAZÓN	SALDO	%	IMPORTE	ESTIMACION AÑO ANTERIOR	() INCREMENTO (-) DISMINUCION
CONIN	PAGADO	_____		_____	1,043.47	-1,043.47
SUPERCARGO	PAGADO	_____		_____	1,363.26	-1,363.26
TRANSPORT ACCION	PAGADO	_____		_____	70.55	-70.55
AKB VIAJES		13,021.81	100.00	13,021.81	13,021.81	_____
ATLÁNTIDA	PAGADO	_____		_____	1,334.48	-1,334.48
SONIA VIAJES		3,905.83	100.00	3,905.83	1,952.92	1,952.91
GM TOURS	PAGADO	_____		_____	11,973.00	-11,973.00
		16,927.64		16,927.64	30,759.49	-13,831.85
24955 / 790000	. (0)	13831.85				
77840 / 790000	. (0)	1952.91				
54210 / 790000	. (1)	15784.78				

Verdadero y correcto: _____

(Iniciales - Fecha - Firma)

ESTIMACIONES PARA CUENTAS POR COBRAR AL 31 DE DICIEMBRE DE 1992 PROVENIENTES DE 1992.

CUENTA: 24575

AREA CONTABLE: MEXGV

No. 790000

DEUDOR	RAZÓN	SALDO	%	IMPORTE	ESTIMACION AÑO ANTERIOR	() INCREMENTO (-) DISMINUCION
ARONI VIAJES	QUIEBRA	3,481.69	100	3,481.69		
BORDA	QUIEBRA	25,209.66	80	20,167.73		
MEILLON	JUICIO	57,542.61	90	51,788.35		
		86,233.96		75,437.77		

77840 /790000 (0) 75,437.77
 24955 /790000 (1) 75,437.77

Verdadero y correcto: _____
 (Iniciales - Fecha - Firma)

CONCLUSIONES.

Una vez analizados los diversos temas contenidos en cada uno de los capítulos de esta Tesis es posible concluir que para poder analizar y registrar las transacciones internacionales que en la actualidad se están realizando alrededor del mundo, es necesario definir que el factor determinante en las economías es el comercio, mismo que ha evolucionado y desarrollado a través de la historia afectando de la misma manera a la contabilidad, y que merece ser estudiado tanto para elaborar e interpretar los estados financieros (puesto que éstos fueron preparados a partir del registro de las transacciones comerciales), como para estudiar las tendencias actuales (el ininterrumpido crecimiento de las empresas, la competencia, etc.) obligando a los empresarios a entender dónde están situados hoy y dónde estarán en un futuro. Es por esto, que el Licenciado en Contaduría como principal responsable de la elaboración de la información financiera, necesita comprender y familiarizarse a fondo con las transacciones comerciales puesto que éstas son la fuente de datos a utilizar en la correcta elaboración de la información financiera.

Los cambios ocurridos en México enfocados hacia una participación en el mercado mundial, exigen cada vez más que los profesionistas sean capaces de aprender como superar la nueva realidad de brindar un servicio como el que se ofrece en los países desarrollados integrantes de los bloques económicos, con el fin de lograr un progreso constante que beneficie al país. Es notorio el cambio y las tendencias de la economía actual; por donde quiera se escuchan comentarios sobre consorcios cada vez más grandes, se escucha de gigantes multinacionales que siguen a la vanguardia y de otros que no corrieron con la misma suerte. Los factores del medio ambiente pueden ser innumerables y ejercen una influencia directa sobre los controles contable-administrativos que existen en las economías y empresas, así como los resultados de las mismas.

Los factores que influyen en el desempeño de funciones de las empresas, determinan el sistema contable adecuado para cada una. Son los marcos de referencia que los empresarios deben considerar para crear o modificar un sistema contable "a la medida" de la compañía, para evitar que en las empresas exista información obsoleta, inadecuada y que el personal no sea capaz de interpretarla por ser poco clara y comprensible. Estos factores explican el cómo las empresas operan en un país determinado y pueden hacer posible la predicción de cómo operará la empresa en una situación dada. Esto es, que sin restar importancia a la información financiera, ésta debe estar acompañada de información administrativa que abarque aspectos organizacionales, de personal, económicos, así como los aspectos más relevantes que no pueden incluirse en los estados financieros básicos para que en conjunto otorguen una visión completa del estado actual de la entidad. Este entendimiento del estado actual de la entidad se puede realizar en su totalidad cuando ya se está familiarizado con el medio ambiente del país y de la empresa en sí.

Las necesidades de crecimiento y expansión en las empresas multinacionales sugieren y adaptan también el establecimiento de una sucursal como una solución viable. Para el caso de éste trabajo así como cualquier método que se adopte en una sucursal con casa matriz en el extranjero, es necesario definir de manera clara y precisa que los planes y objetivos de la casa matriz garanticen la sobrevivencia, el crecimiento, la contribución económica y las utilidades de la empresa, así como el cumplimiento de las obligaciones sociales, que contribuyan a lograr una mejor guía y dirección de la empresa. En cuanto a la estructura se refiere, ésta debe estar de acuerdo a las necesidades de la empresa con funciones coordinadas, delegación de autoridad, dirección y guía a los subordinados. En relación a las políticas, sistemas y procedimientos de la empresa multinacional, es indispensable que se establezcan políticas claras y precisas encaminadas hacia los objetivos de la empresa. Las políticas se necesitan en la toma de decisiones con respecto a líneas de productos, finanzas, áreas contables, personal y demás

problemas. También la empresa multinacional debe establecer un control adecuado y de práctica realización indicando el objetivo que persigue, así como quién y cuando se ejecutarán los planes. La sucursal o casa matriz se deben apoyar en estándares y medición de resultados como técnicas para la medición de datos que permitan conocer las causas de desviación evitando problemas y/o ejercer acciones inmediatas.

Cuando la entidad opera sobre una misma perspectiva, desde cualquier lugar en donde tenga sucursales, es posible implantar una uniformidad contable en toda la organización; esto es, que todas las entidades de la empresa trasnacional adopten como criterios básicos para la elaboración y presentación de información financiera a las normas nacionales. Por armonía contable se entiende algo que es semejante, bajo este último concepto se pretende que las normas nacionales cumplan con los estándares especificados por las normas internacionales. Al respecto, se acentúa que la normatividad nacional puede ser materia de leyes de los gobiernos, o disposiciones emitidas por las organizaciones nacionales de contadores públicos, o de ambas clases, empero puede ser muy compleja o llegar a lo más sencillo, independientemente que la normatividad nacional se encuentra bajo influencia del medio ambiente.

La armonía contable persigue la posibilidad de que un usuario pueda comparar válidamente la información de entidades de distintas naciones. Esto ahora más que nunca esta respaldado no sólo por el crecimiento de las empresas trasnacionales, sino por la actual formación de bloques económicos que exigen día a día que la información financiera sea elaborada bajo los mismos lineamientos. Por el tamaño de la empresa trasnacional y por política administrativa, de los sistemas contables explicados en el contenido de este trabajo, se estableció en el caso práctico el método de plan contable completo para sucursales por ser el que cubre las necesidades de información de la empresa. Las cuentas, reglas de registro

e información financiera de la sucursal deben ser iguales a las de la oficina matriz.

El informar de acuerdo a áreas contables o de responsabilidad, como se describió en la Norma Internacional Número 14, requiere que las transacciones se registren en diversas monedas y para combinar los resultados de las empresas, la casa matriz elige el método de conversión y el tipo de cambio a ser utilizado como se explicó en el contenido de este trabajo, teniendo como marco de referencia el FASB52. En el caso práctico esta selección del método de tipos de cambio promedio, para los registros en las diversas monedas, obedece a las necesidades específicas de cada sucursal, de las condiciones del mercado de divisas en el país en el que operan, así como las necesidades de preparación de información en la casa matriz. Para que ésta pueda combinar los estados financieros, debe antes convertirlos a la moneda reporte. La base de la combinación de los estados financieros se presentó en el contenido de este trabajo y en el caso práctico, ésta se realizó mediante la elaboración de una hoja de cierre y apertura utilizando cuentas de cierre y apertura que sirven como cuentas puente para que la casa matriz pueda incorporar los saldos de las cuentas de las sucursales a sus cuentas.

En el caso práctico se lograron los propósitos de ubicar con claridad a la empresa sujeta a estudio, su sistema de información financiera, la redacción de partidas registradas en moneda local, su conversión y la influencia de la casa matriz en contabilizaciones directas, la combinación de las cuentas de la sucursal y las de la casa matriz quien realizó el reporte de cierre y apertura.

Como consecuencia de lo anterior, se demuestra que la influencia del medio ambiente es determinante en los resultados obtenidos por la sucursal. La pérdida obtenida por la empresa se debió en gran parte a la Guerra del Golfo Pérsico en 1991 que hasta la fecha ha repercutido en la economía mundial y de manera particular en las empresas que

se dedican al transporte aéreo, de las cuales en su mayoría aún muestran cifras negativas derivadas de los acontecimientos mundiales.

La posición actual de la empresa a nivel mundial es la optimización de los recursos, la reducción de los costos y gastos sin descuidar el motivo principal de su existencia: la excelencia en el servicio que las personas necesitan y demandan. Es por esto que las áreas de finanzas están frente al reto, no sólo a nivel local sino mundialmente, de encontrar una solución viable para los clientes, los gobiernos, los empleados, y toda persona involucrada directa o indirectamente con la empresa.

Para que las operaciones tengan éxito, en especial el de las empresas transnacionales, debe existir una especial atención asumiendo con responsabilidad la planeación, la organización, el estudio de los costos, el control y mejora de los sistemas de información. Cada área debe ser considerada cuidadosamente y ser compatible con el soporte de otros departamentos. Aunque están involucradas muchas personas, la solución está dada principalmente por el equipo de contabilidad.

Los objetivos personales apoyados en la investigación de campo realizada, combinada con la teoría y la práctica vivida, hicieron posible la satisfacción personal de contribuir en la elaboración de una guía de los aspectos más relevantes para aquellas personas interesadas en las oportunidades de crecimiento mediante el establecimiento de una casa matriz con sucursales o de una sucursal con casa matriz en el extranjero.

BIBLIOGRAFIA**ADVANCED ACCOUNTING.****FOURTH EDITION**

Andrew A. Haried, Leroy F. Imdieke, Ralph E. Smith.

Editorial John Wiley & Sons.

New York, 1988.

CONTABILIDAD AVANZADA.

Joseph A. Wiseman, James A. Cashin.

Editorial Mc. Graw Hill Latinoamericana, S.A.

México, 1987.

CONTABILIDAD INTERMEDIA II.

Raúl Niño Alvarez

Editorial Trillas

México, 1989.

CONTABILIDAD SUPERIOR.

Joaquín Moreno Fernández

Editorial Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C.

México, 1993.

EL PROCESO CONTABLE 2º NIVEL.

Elizondo López

Editorial Ediciones Contables y Administrativas, S.A.

México, 1989.

INTERNATIONAL ACCOUNTING AND MULTINATIONAL ENTERPRISES**2º EDITION.**

Jeffrey S. Arpan, Lee H. Radebaugh

Editorial John Wiley & Sons

New York, 1986

NOCIONES DE DERECHO POSITIVO MEXICANO.

Fernando Flores Gómez, Gustavo Carvajal Moreno

Editorial Porrúa, S.A.

México, 1988.

NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD.

Comisión de Normas

Editorial Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C.

México, 1990.

PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos

Edición 1990.

EL ENFOQUE DE SISTEMAS.

C. West Churman

Editorial Diana

México, 1989.

ECONOMIA Y LA EMPRESA.

José Silvestre Méndez Morales

Editorial Mc. Graw Hill

México, 1988.

ESTADISTICAS FINANCIERAS INTERNACIONALES

Fondo Monetario Internacional

Volumen XLV

Número 3.

Marzo 1992.

ESTADISTICAS FINANCIERAS INTERNACIONALES

Fondo Monetario Internacional

Anuario

Abril 1992.

FUNDAMENTOS DE ADMINISTRACION FINANCIERA**TERCERA EDICION**

Lawrence J. Gitman

Editorial Harla S.A.

México, 1986.

TRATADOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICION

Academia de Estudios Fiscales de la Contaduría

Pública A.C.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos
Marzo, 1992.

DICCIONARIO PARA CONTADORES.

Eric L. Kohler
Unión Tipográfica Editorial Hispano Americana S.A
UTEHA
México, 1990.

CONTABILIDAD INTERNACIONAL

PRIMER LIBRO

Javier Cocina Martínez, Irma Terrón González
Instituto Mexicano de Contadores Públicos
México, Octubre 1991.

EINFUEHRUNG IN DAS BILANZRICHTLINIEN-GESSETZ.

**COMENTARIOS A LA LEY SOBRE PREPARACION Y
PUBLICACION DE BALANCES.**

(Adopción a las Directrices 4,7 y 8 de la CEE)
Peat Marwick, Mitchell & Co.
Editorial C.H. Beck
Munich, 1986

NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

Edición 1992 Tomo II
Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
México, 1992

COMO EXPORTAR A LA COMUNIDAD ECONOMICA EUROPEA.

Consejo Mexicano de Cámaras de Comercio e
Industria de los Países de la Comunidad Europea.
Beatriz Rodríguez de Velázquez, Abel Mier y Castro
Editorial Veraza Impresores, S.A
México, Junio 1991.

FUNDAMENTOS DE ECONOMIA.

José Silvestre Méndez M.
Nueva Editorial Interamericana S.A.
México, 1986.

REVISTAS.

CONTADURIA PUBLICA

Editorial IMCP

Número 221

Enero 1991.

-"La Economía Mexicana en los 90"

DR. Jesús Silva Herzog.

-"El Acuerdo de Libre Comercio

Canadá-Estados Unidos: Una
Experiencia para México."Centro de Estudios Económicos
del Sector Privado, A.C.

Número 219

Noviembre 1990

-"Acuerdo de Libre Comercio: La

Reestructuración Continua."

Ing. Peter T. Hutchinson.

EJECUTIVOS DE FINANZAS

Editorial IMEF

Número 7

Julio 1991.

-"La Competitividad Mexicana en el

Acuerdo de Libre Comercio."

Eugenio Clariond.

COOPERACION

Camara México-Alemana

de Comercio e Industria.

Editor:Dr. Markus Maurer

Septiembre, Octubre 1990

-"México y la Comunidad Económica

Europea de 1993."

Hans Peter Euler.

COMERCIO EXTERIOR

Vol. 40, Junio 1990

-"El Comercio de México con la

Comunidad Económica Europea."

Antonio Salinas Chávez.