

00663  
2  
200



UNIVERSIDAD NACIONAL  
AUTONOMA DE MEXICO

Facultad de Contaduría y Administración  
División de Estudios de Posgrado

CONTABILIDAD INTERNACIONAL:  
DESARROLLO Y PERSPECTIVAS EN LA  
TEORIA Y LA EDUCACION

T E S I S  
Que para obtener el Grado de:  
MAESTRO EN CONTADURIA  
p r e s e n t a:  
ALFONSO OROZCO CASTAÑON



México, D. F.

1993

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN



## **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.

- INDICE -

|  |           |
|--|-----------|
| <b>Prólogo</b>   | <b>3</b>  |
| <b>Introducción</b>                                      | <b>5</b>  |
| <b>I La Importancia de la Contabilidad Internacional</b> | <b>8</b>  |
| Antecedentes   | 8         |
| Definiciones   | 11        |
| Internacionalización de la Contaduría                    | 13        |
| Internacionalización de los Negocios                     | 18        |
| Resumen  | 20        |
| <b>II Perspectiva Internacional</b>                      | <b>22</b> |
| Distintos Modelos Internacionales                        | 22        |
| Variables Determinantes en el Desarrollo de la CI        | 26        |
| Relaciones de Negocios                                   | 30        |
| Relaciones Políticas y Económicas                        | 34        |
| Resumen  | 36        |
| <b>III Determinación de Estándares de CI</b>             | <b>38</b> |
| Organizaciones Internacionales                           | 38        |
| Áreas Geográficas de Integración                         | 43        |
| Armonización de Estándares                               | 46        |
| Resumen  | 50        |
| <b>IV Auditoría Internacional</b>                        | <b>52</b> |
| Estándares Internacionales                               | 52        |
| La Práctica  | 57        |
| Condiciones  | 61        |
| Organizaciones   | 63        |
| Relaciones   | 65        |
| Resumen  | 67        |
| <b>V La Enseñanza y La Práctica de la CI</b>             | <b>68</b> |
| La Teoría de la Contabilidad Internacional               | 68        |
| La Universidad   | 71        |
| La Práctica Profesional                                  | 79        |
| En Forma Independiente                                   | 79        |
| En la Organización                                       | 86        |
| Resumen  | 87        |

|            |   |            |
|------------|---|------------|
| <b>VI</b>  | <b>Planes de Estudio</b>                                  | <b>89</b>  |
|            | Análisis comparativo de planes de estudio                 | 89         |
|            | Peso Académico  | 92         |
|            | En México   | 94         |
|            | En Otros Países   | 103        |
|            | Resumen   | 105        |
| <b>VII</b> | <b>Programas de Estudio de Contabilidad Internacional</b> | <b>107</b> |
|            | Conclusiones  | 114        |
|            | Bibliografía  | 118        |
|            | Apéndices   | 121        |
|            | Nº 1 Programas de Estudio Internacionales                 | *          |
|            | Nº 2 Principales Publicaciones en el Mundo                | 123        |

\* El documento se encuentra contenido en diskette de 3.5" en la solapa de la tercera de forros.

## Prólogo

El objetivo que se persigue en este trabajo de investigación documental se refiere a los cambios e innovaciones que ha venido experimentando la Contaduría Pública a través de su historia, lo que me ha llevado a determinar la necesidad de cubrir un espacio en lo que se refiere a los aspectos poco conocidos en el país sobre Contabilidad Internacional, respecto de la teoría y de la educación.

México al igual que muchos otros países en el mundo se encuentra en la búsqueda de su soberanía económica, situación que resulta de alta prioridad, ya que es el camino que le permitirá participar en condiciones de igualdad y equilibrio en las actividades comerciales y de desarrollo social que la globalización demanda.

En el contexto de la práctica mundial de la contabilidad de los noventa, han surgido teorías cuyas características vanguardistas son el reflejo de las actividades económicas, políticas y financieras que se realizan día con día en forma recíproca entre países del mundo, ésta situación no le resulta ajena a nuestro país y en consecuencia la profesión y educación contables deben ser adecuadas y actualizadas para corresponder a un desarrollo paralelo con sus socios comerciales, por lo que resulta poco razonable pensar que en esta década, como todavía sucede en algunas de nuestras empresas e instituciones, se actúe como se solía hacer a principios de siglo, es decir, contabilizando en forma manual o bien realizando presupuestos sin la ayuda de un computador y enseñando a nuestros alumnos la importancia del diario continental .

En este trabajo de investigación se pretende aportar una visión general de como se ha venido aplicando la técnica que dentro del ámbito de la contaduría, principalmente en los países desarrollados, se denomina Contabilidad Internacional, para lo cual se hace necesario un conocimiento básico de la contabilidad general cuyos principios se adecuan y que sin duda resultará de muy fácil aceptación y asimilación a los esquemas educativos y operativos que en México se viene aplicando bajo situaciones tradicionales.

Su integración consta de seis capítulos, en los que se transcurre desde su historia remota, conceptos y problemas a los que tradicionalmente se enfrenta la organización, pasando por su perspectiva internacional, su desarrollo y las relaciones de negocios; también se analizan conceptos tales como la estandarización de los principios de contabilidad generalmente aceptados, su operación y evaluación.

Asimismo se revisa la práctica de auditoría internacional, la importante participación del sector educativo y cómo la academia se ha preocupado de dar extensión y vigencia a la Contaduría Internacional.

Como una parte representativa de lo que está ocurriendo en la educación internacional, se presenta un análisis comparativo de más de veinte programas de estudio que imparten igual número de instituciones de educación superior en el mundo, incluida la Universidad Nacional Autónoma de México (UNAM), representada por la Facultad de Contaduría y Administración, que constituye una parte útil para la comunidad estudiosa del tema.

Además del análisis mencionado, que se incluye como apéndice N°1, el conjunto de programas de estudio utilizados como base de la comparación, con la idea de que la revisión e idealmente la utilización de ellos facilite la integración de nuevos programas académicos específicos acerca de la Contabilidad Internacional.

La parte final ofrece una serie de conclusiones, que con la mejor intención fueron preparadas para auxiliar en principio, a la comunidad de la Facultad de Contaduría y Administración de la UNAM, a mis colegas profesores y los practicantes de la contaduría en México.

## Introducción

La vida de las personas, como la del planeta, se encuentran en evolución continua, de no ser así, no tendría sentido su existencia. De la misma manera las organizaciones, se ven inmersas en este proceso evolutivo como único camino hacia el desarrollo.

El avance de las disciplinas contables y administrativas, en el pleno uso del conocimiento y la práctica que las sustentan, las vuelve continuamente vanguardista en la aplicación de teorías, obligando a sus profesionales a mantenerse actualizados en el proceso continuo de integración de conocimientos, así, la vida social y profesional se ven fortalecidas en el apoyo del desarrollo que les son inherentes.

En el campo de la contaduría se han realizado muchos avances en la historia de su aplicación, para esto habríamos de remontarnos al inicio de la humanidad donde la necesidad natural de conocer el sentido de las cosas, condujo a los primeros pobladores a contar; ésto en el sentido de orden y poder, el saber qué se tenía es lo que significaba un *estatus* de poder, así, las culturas evolucionaron y tanto lograron, que hacia el año 4500 A.C., se desarrollaron pequeñas empresas que contaban ya con una práctica contable, síntoma del creciente intercambio comercial que se tenía.

Conforme abandonamos el siglo XX y nos preparamos para enfrentar el siglo XXI, la necesidad de llevar a todos los países, que realizan actividades comerciales con otros, las herramientas operativas que soporten sus decisiones y permitan el entendimiento y razonabilidad de los negocios que practican, ha permitido a la Contabilidad sugerir nuevas prácticas que facilitan su aplicación y de éstas, han surgido estándares que apoyan el análisis y comprensión de las transacciones que llevan a cabo.

En los umbrales del próximo siglo, tenemos la certeza que los destinos del mundo serán transformados por las fuerzas de la competencia de la globalización, de tal manera las finanzas, las operaciones y las decisiones de inversión serán matizadas con un contenido de internacionalidad. De ahí la necesidad de que la Contabilidad Internacional (en adelante CI) haga su aparición en la escena del mundo de los negocios para dar la interpretación correcta a las operaciones que, por ejemplo, se efectúan en Tailandia y tienen su correspondencia en

Francia, estableciendo así un nuevo lenguaje, en el desarrollo de los negocios, de las finanzas y de la contaduría.

Las nuevas dimensiones en la internacionalización que ahora otras ciencias han tenido, nos muestran resultados en los campos de la telecomunicación, investigaciones sobre el cáncer o el sida y desde luego en las operaciones financieras multinacionales. En la actualidad pocas cosas permanecen en un estado puramente localista o regional, quizás la decisión de construir una nueva colonia habitacional o establecer centros de abasto para determinadas comunidades puede considerarse como una decisión doméstica y su trascendencia queda sujeta sólo al ámbito local.

Sin importar si quien realiza las actividades de comercio es un país industrializado o bien un país en vías de desarrollo, si es grande o pequeño, si se encuentra en Asia o en Europa, todos experimentan una fase de globalización donde los lazos de intercambio y los niveles de sus economías son de acción interdependiente

Tan importante es ahora la Contabilidad Internacional, que no existe prácticamente ninguna actividad humana o de negocios o educación que no lleve implícito la cuantificación para conocer su impacto en lo social y lo económico, de tal manera que cuando hablamos de ecología se hace necesario conocer cuánto está costando el daño que se infringe al medio ambiente por no prevenir la contaminación ambiental o si la instalación de una nueva empresa con participación de capital extranjero multinacional estará participando de manera importante en la generación de empleos y en el desarrollo nacional.

Esto nos ha llevado a desarrollar nuevas técnicas para registrar las operaciones, permitiendo su clara identificación en las distintas partes del mundo que manejan sistemas distintos a los que puede tener un país como México. Es así, que la práctica de la contaduría se ha diversificado y abierto a distintas formas de pensamiento, para lograr la integración de un nuevo lenguaje de negocios, dado fundamentalmente por una estandarización de principios que permiten la adecuación de las cifras en niveles y grupos para su análisis y toma de decisiones.

El producto de este nuevo lenguaje tiene como resultado tangible la elaboración de estados financieros y presupuestos, determinación de los costos que afectan a la organización y/o al país o países dueños de la inversión, al igual que la determinación de los índices económicos de crecimiento o su posible déficit, de tal manera que, la Contabilidad Internacional, provea de muchas útiles maneras, apoyos a la sociedad que se ve afectada por múltiples actividades día con día.

La problemática mundial resulta ser ilustrativa, en todo el mundo se publican libros y revistas, tanto en el campo académico como profesional, de manera tal que la Contabilidad Internacional, ocupa un espacio cada vez mayor e importante, porque su influencia en la determinación de estándares es cada día más aceptada.

La práctica de estandarización y reportes, ha evolucionado de distintas y variadas maneras, tanto en países como en distintos sectores productivos, lo que ha motivado a los distintos organismos a determinar un mínimo de requisitos, para facilitar la presentación de la información financiera, y que sea útil en los mismos términos de país a país.

La tendencia actual hacia la armonización de la práctica de la contaduría internacional, para seguir patrones internacionales, han llegado al caso de que, sin importar el país de origen y sus reglas de registro o presentación de información, éstas son aplicadas de acuerdo con los requerimientos del extranjero, para cumplir con la necesidad de informar a los accionistas.

Estas y otras conductas son las que determinan la urgencia de establecer, y quizás, hasta normar por vía de gobiernos, la estandarización de la contaduría internacional.

# **CAPITULO I**

## **LA IMPORTANCIA DE LA CONTABILIDAD INTERNACIONAL**

## CAPITULO I

### LA IMPORTANCIA DE LA CONTABILIDAD INTERNACIONAL

#### Antecedentes

La historia de la contabilidad tiene implícito un alto contenido de internacionalidad, si partimos de su origen, nos remitiríamos al año 1573, cuando Benedetto Cotrugli Raugo, publicó su obra *Della Mercatura et del Mercante Perfetto* (Alvarado et al. 1989, 54 y 55), donde se dieron las bases para la utilización del libro mayor, el diario y el borrador, con lo que algunos años después el monje franciscano *Fra Luca Pacioli o Fra Luca di Borgo San Sepolcro*, publicara su obra *Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalita*, en donde incluyó un estudio acerca del uso de la partida doble (método digráfico), denominado de las cuentas y de la escritura, donde se especificaba el tratamiento de un sistema que proporcionaba información en relación con los activos y obligaciones.

Así, la contabilidad comenzó a emigrar de Italia hacia Alemania, Francia y las regiones bajas (países bajos), de donde se importó a Inglaterra, quien dominaba el mundo económico en los siglos diecisiete y dieciocho (Evans et al. 1988, 8), de ahí se expandió a Norteamérica a través de la comunidad europea.

Desarrollo similar encontró en Alemania, cuando su influencia se extendió a Indonesia y Sudáfrica, llevando consigo la práctica de la contabilidad del momento lo que permitió que Francia, a su vez, la extendiera a la Polinesia y otros territorios ocupados, desplazando a los alemanes quienes decidieron llevar sus dominios a tierras como Japón, Suecia y la Rusia del Zar (Ibid anterior), así es que podemos asegurar que el origen de la contabilidad es en gran medida el comercio internacional.

Tan pronto como la influencia económica de los Estados Unidos creció a principios del actual siglo, su sistema de contabilidad también creció, siendo adoptado por Brasil, Israel, México y las Filipinas, entre otros(Ibid).

Con esta penetración contable, lo que se logró fue que en un principio los negocios establecidos en cada lugar reportaran a sus lugares de origen propiciand o una estandarización de la información, pero conforme las economías locales fueron desarrollándose, y las finanzas fueron independizándose, se hizo necesario que cada país asumiera su propio método de registro, dando así su carácter personal al desarrollo de la práctica contable.

Aprovecharemos el tema para señalar también el desarrollo de la empresa multinacional, en el contexto del avance global y que evidentemente se desarrolló en los siglos diecisiete y dieciocho, por las causas ya anotadas anteriormente, siendo la Gran Bretaña quien dio comienzo con la expansión multinacional, con empresas como la East India Company, seguida por Virginia Company y la Massachusetts Bay Company(Ibid).

En la actualidad, podemos mencionar épocas de significativo relieve, que resultan ilustrativas por su determinante papel en este tema y que dan paso a la historia de organizaciones que han surgido para dar normatividad a esta interesante disciplina.

Entre los años de 1900 a 1970, se dan los tiempos de mayor avance y productividad en la Contaduría, caracterizándose por una gran participación colegiada, donde los congresos, conferencias, seminarios y juntas organizadas para y por los contadores se llevaron a cabo en todo el mundo, con el fin de compartir y discutir sus experiencias, aunque este esfuerzo no logró llegar más allá, ya que nunca se logró con seriedad el establecimiento de estándares que condujeran a los contadores de distintos países del mundo a estar de acuerdo con ciertos sistemas, dando como resultado solamente algunos acuerdos regionales.

La primera conferencia de importancia, fue la que se celebró en San Luis Misuri, en el año de 1904, y fue denominada *First International Congress of Accountants*(Ibid,9), de ahí surgió el acuerdo de sesionar cada cuatro años, lográndose realizar por veinte años en ciudades como Amsterdam, Nueva York, Londres, Berlín y París, donde su característica fue la falta de continuidad en los temas tratados. A éstas siguió, en 1949, la Primera Conferencia Interamericana de Contadores, realizada en Puerto Rico y en 1951, se constituye la Unión Europea de Expertos Contables, Económicos y Financieros, con base en París, con la participación de doce asociaciones miembros de países como Holanda, Portugal, Francia, Alemania Democrática, Luxemburgo, España, Austria, Bélgica y Suiza.

Por lo que hace al pacífico, se organizó en 1957 la Primera Conferencia de Contadores de Asia y el Pacífico en la ciudad de Manila, a éstas le han seguido otras cada tres años y han enfocado su atención a los problemas contables de la región.

Al inicio de la década de los sesenta, se establecen comités dentro de la *American Accounting Association* (Ibid) concentrándose en la Contabilidad Internacional; en 1966 se establecen los grupos internacionales de estudio por contadores, para realizar estudios comparativos en contaduría y auditoría, principalmente en el Reino Unido, Canadá y los Estados Unidos. En ese mismo año, el Instituto Americano de Contadores Públicos en coordinación con asociaciones similares en Canadá y México, así como algunas otras asociaciones internacionales, establecieron el comité internacional para la cooperación en contaduría, con el propósito de facilitar el avance de la contaduría en los países en desarrollo.

Ya en tiempos más recientes (1972), se realizó el décimo congreso internacional de contadores, en Sydney, Australia, donde se dieron los primeros pasos sólidos para crear dos nuevas asociaciones que pudieran lidiar efectivamente con la diversidad de los problemas que enfrenta la Contabilidad Internacional, dando como resultado la constitución del *Comité Internacional de Estándares Contables* (1979) y la *Federación Internacional de Contadores* (1977) (Ibid). Durante este período el tema cobro mucha importancia, al grado que el consejo de economía y seguridad social de la Organización de las Naciones Unidas dio paso a un grupo de estudio sobre estos asuntos, para derivar después en lo que se denominó Comisión para el estudio de las corporaciones transnacionales.

El interés creciente en los aspectos internacionales de las corporaciones atrajo al ámbito académico y en 1976, se creó, dentro de la Asociación Americana de Contabilidad, la sección de Contabilidad Internacional, de la que México forma parte con la participación de la Facultad de Contaduría y Administración de la UNAM. Aún cuando en la década de los setenta se dieron los pasos más firmes en la organización de asociaciones y cuerpos colegiados para el estudio de la Contabilidad Internacional, no fue sino a mediados de los ochenta cuando realmente se inició el análisis formal de esta disciplina.

En la actualidad se considera determinante la participación de las universidades para el avance en este campo, considerando que son estas instituciones quienes tienen la responsabilidad de impartir los cursos que permitan realizar una práctica regular y se derive hacia la investigación, con la finalidad de lograr en un futuro cercano el establecimiento de estándares para su uso regional.

En México se hace cada día más necesario el estudio de la Contabilidad Internacional, debido al creciente número de operaciones de comercio y manejo financiero con casi todos los países del mundo, y especialmente ante la inminente entrada en vigor del Tratado de Libre Comercio con los Estados Unidos y Canadá, que se encuentra pendiente de formalización y entrará en vigor a partir de 1994.

En el capítulo VI se abordan con mayor amplitud los temas internacionales relacionados tanto con la participación académica en nuestro país, como en algunos otros, dando un panorama de lo que actualmente se viene enseñando en las universidades y se comparan los planes de estudio de varias de ellas, con la finalidad de señalar un entorno común donde se desenvuelve la CI.

## **Definiciones**

La Contabilidad Internacional requiere de procedimientos específicos dentro de lo que tradicionalmente se conoce como la técnica contable, esto es, que la información financiera que se elabora para que los accionistas se enteren de como marchan los negocios a una fecha determinada, sea expresada tanto en rubros como en cifras que estén de acuerdo con los principios que se utilizan en el país de donde provino el capital.

Con este concepto de lo que hace la CI, a continuación se presentan algunas definiciones que permiten ubicarse en el marco de actuación de lo que significa esta técnica.

### ***Contabilidad Mundial:***

Este concepto se asimila a la Contabilidad Internacional, ya que se le considera un sistema universal con características de adaptabilidad en todos los países del mundo, una gran parte de los principios de contabilidad generalmente aceptados pueden ser sujetos de establecerse de manera similar para darle funcionalidad(Choi 1992, 11). La práctica como los principios deberán ser desarrollados con una visión globalizadora, de tal suerte, que puedan ser adoptados en cualquier país. Este importante precepto es el que sustenta la teoría de un sistema como lo es la CI.

### ***Contabilidad Internacional:***

La Contabilidad Internacional tiene varios principios, uno de ellos es el de ser descriptiva e informativa, bajo estos conceptos incluye una variedad de principios, métodos y estándares en todos los países del mundo, dado que los principios son adecuados a la práctica de cada lugar, requieren de contadores que conozcan la geografía de la CI para realizar una práctica adecuada (Ibid anterior). En ningún lugar del planeta se puede decir que existan principios de contabilidad perfectos, sencillamente cada país los estandariza y establece sus propios métodos para integrarlos como un sistema, estas diferencias se deben a la geografía, el sistema político, la economía e importantemente a las leyes.

#### *Contabilidad para subsidiarias extranjeras:*

En estos casos, la parte medular es la traducción de las cifras y sus ajustes en los estados financieros, para su presentación en la oficina matriz, por lo que habrá de enfrentarse a distintos problemas y a la diversidad de principios de contabilidad que se usarán para lograr sus propósitos (Ibid).

la Contabilidad Internacional se fundamenta en cuatro propósitos, que son:

- 1) Análisis comparativo sobre bases internacionales;
- 2) Dimensionamiento de los reportes contables clarificando las operaciones que realizan las compañías extranjeras y sus finanzas;
- 3) La necesidad de información internacional en los mercados financieros, y
- 4) La armonización de la diversificación mundial de reportes contables y financieros por la vía política, organizacional, profesional y, fundamentalmente la estandarización de principios.

una definición más:

A la Contabilidad Internacional se le conoce coloquialmente como "El lenguaje de los negocios" y sirve como común denominador en la *inteligencia* de los negocios, que incluye las operaciones económicas y las transacciones financieras (Orozco).

Es una rama de la contaduría que atiende principalmente los aspectos de información financiera de empresas con establecimientos de capital y operación en distintos países del mundo.

## **Internacionalización de la Contaduría.**

Las inversiones son sigilosamente seguidas por los profesionales de la contaduría, tal fue el caso del comercio cuando se movió de las ciudades de Italia al medio oriente o cuando las primeras inversiones inglesas se realizaron en los Estados Unidos para financiar la construcción de los ferrocarriles y las inversiones realizadas en México por las compañías de seguros europeas.

En la perspectiva internacional este seguimiento se da principalmente en el análisis de los estados financieros que el contador prepara como información a terceros, del resultado de las operaciones de la organización, así el sistema de la información financiera viene a ser la herramienta fundamental en la toma de decisiones de aquellos inversionistas que desean colocar sus recursos en entidades productivas.

La contaduría existe porque viene a satisfacer una necesidad, particularmente la de información y en un sentido relevante es la fuente que provee de ésta para responder a la demanda de los accionistas.

## **La Contaduría y el Medio Ambiente**

Como he mencionado al inicio del capítulo, la práctica de la contaduría se va moldeando conforme su entorno requiere que ésta opere, así como las naciones del mundo tienen diferente pasado histórico, sistema monetario y organización política, también tienen diferentes patrones en cuanto al ejercicio financiero y de reglas contables, así, la CI va moldeando su actuación conforme su propio medio le exige y se adecua a las necesidades para favorecer el cambio, logrando con ésto lo que simplemente se conoce como internacionalización.

Esta diversidad denota en su crecimiento la variedad de entornos en los que la organización se desarrolla y cómo la contaduría se ha vuelto sensible a los mismos. Es curioso notar que en países cuyo entorno es similar, en la contaduría encontramos que su operación también es semejante.

En algunos países la información contable - financiera tiene un enfoque primario hacia la necesidad de conocimiento de los inversionistas y acreedores de la situación en la que se encuentran los negocios en los que participan, siendo ésta el criterio que se utiliza para juzgar su rentabilidad y calidad. Sin embargo, otros países utilizan la misma información con distinto propósito, por ejemplo, su objetivo primordial está orientado a la política fiscal

local, determinando si la captación del fisco ha sido congruente con las cifras nacionales que su gobierno reporta. Este caso se da con mucha frecuencia en países latinoamericanos. En otras latitudes esta información se diseña con la idea de coadyuvar al logro de las políticas económicas, tales como la tasa de crecimiento de la economía y las variables que son inherentes a la macroeconomía; aún cuando esta información también es útil a terceros en cuanto a la toma de decisión de inversiones, no es su fin principal. Analicemos a continuación algunas de las variables que moldean el desarrollo de la contaduría:

- Relación entre negocio e inversionista.

En una relación directa entre el crecimiento de la organización y el crecimiento de la demanda de capital, tomando en consideración las necesidades sociales en busca de este mismo recurso, ha surgido un crecimiento entre inversionista y empresario dando como resultado la diversificación en la colocación del capital por parte de los primeros y la adecuada administración de los segundos. A este fenómeno se le ha denominado globalización, principalmente por la exportación de recursos financieros a distintos países de aquel donde se genera y los empresarios han decidido romper con la cerrada estructura de la inversión nacional para generar el modelo de desarrollo conocido como el "no dueño", permitiendo al accionista extranjero una mayor participación en la toma de decisiones de la organización.

En este entorno la información financiera se convierte en el principal proveedor de datos acerca de qué tan bien o mal se encuentra el negocio. Resultaría impráctico y tardío que el accionista tuviera que esperar una cita para entrevistarse con el presidente de la empresa para comentar los resultados del ejercicio. Así pues la información financiera que provee la organización facilita el proceso de comunicación-decisión de las terceras partes, para el mejor funcionamiento de la empresa.

Este modelo es el que, en la actualidad, se viene aceptando más comúnmente en el mundo de los negocios, ya que las inversiones multinacionales en Europa, América o Asia, son el común denominador del mundo financiero.

Otros países que participan en el proceso de globalización continúan con el modelo tradicional de obtención de recursos financieros del sistema bancario local y la idea de propiedad sigue siendo altamente concentradora, de tal suerte que la información financiera tiene características puramente internas.

### -Factores de Manejo Gerencial

Los factores determinantes en un manejo gerencial de la función financiera se limitan de país a país, de acuerdo con la sofisticación de su contaduría. Entre más grande y complejo sea el manejo de la organización, así será su contabilidad; de ahí que los profesionales de la contaduría deban mantener un nivel de capacitación y actualización de conocimientos que le permita caminar a la par del desarrollo empresarial. Desafortunadamente, el país de menor desarrollo evidencia negativamente esta característica en sus empresas, sus escuelas y sus profesionales.

La mayoría de las empresas multinacionales tienen oficinas de representación en las principales capitales industrializadas del mundo, siendo una constante el que sus sistemas de contabilidad son altamente sofisticados y sus profesionales muy calificados, contrastando con países subdesarrollados donde su empresa es pequeña, de poca participación internacional y niveles de educación y práctica por debajo de lo deseable.

### - Distintos Modelos de la Práctica Contable.

La práctica contable había permanecido algo estática, siendo hasta principios de los cincuenta, cuando los esfuerzos colegiados y dada la creciente expansión de capitales, principalmente norteamericanos, se empezó a gestar la corriente de la internacionalización (Capítulo III).

La globalización ha provocado que la contaduría haya sufrido ajustes en su registro, presentación e interpretación de resultados, debido a que algunas partes del mundo todavía fundamentan la operación de las empresas sobre bases legales con características nacionalistas y otras naciones más evolucionadas han adoptado modelos "no - legalistas".

El modelo legalista actúa sobre las bases del deber ser señalando estándares mínimos de actuación y los ciudadanos acatando a la letra las disposiciones, obligando a que los principios de contabilidad generalmente aceptados se apliquen en estricta observancia a las disposiciones de los poderes legislativos.

Los no legalistas actúan sobre las bases de "no se debe hacer", en donde sus fronteras van más allá de la letra, siempre y cuando las acciones que se realicen se encuentren dentro de estos márgenes, es decir, lo que no está prohibido está permitido.

La práctica contable.

La profesión contable se ha internacionalizado más lentamente que el campo de la contaduría, debido a la reglamentación severa que existe en algunos países para permitir el ejercicio libre de esta profesión. Es probable que las barreras que se establecen localmente impidan el movimiento libre de los profesionales de esta disciplina. El exacerbado proteccionismo nacionalista de algunos países en vías de desarrollo se considera como otra de las causas; por ejemplo, se sabe que en las Filipinas la práctica contable está restringida a ciudadanos nacidos en ese país y su práctica internacional ha sido estudiada para poderla ejercer, más aún, se ha iniciado desde hace algunos años la "exportación" de profesionales a otras partes como Asia y el Pacífico por su característica localista.

No es muy claro todavía el por qué del establecimiento de barreras internacionales a la práctica contable, algunos observadores políticos han encontrado situaciones tales como que de acuerdo con sus leyes algunos países no han podido fincar responsabilidad a algunos auditores de un tercer país por las deficiencias no reportadas a las autoridades locales, no obstante ser residentes de ese país.

Cómo se puede entonces generar un nivel de expertez profesional si es que se permite que extranjeros realicen actividades en un país, segregando de esta posibilidad a los ciudadanos del mismo, creándose un concepto de bracerismo contable. Cómo podremos entonces fortalecer la cultura nacional y su particular modo de hacer las cosas, si continuamente importamos lenguajes, costumbres y contadores públicos que vienen a imponer la práctica contable prevaleciente en otros rumbos.

Sobre este tema William S. Kanaga, quien fuera presidente de la firma Arthur Young & Co. señaló *las iniciativas nacionalistas tienden a ser lo que parece una epidemia de restricciones legislativas, los requisitos sumamente estrictos y la aparición súbita de leyes antes ignoradas no sucedía anteriormente* (1980, 56). Esta aseveración concluye que la comunidad internacional de inversionistas requerirá la cooperación internacional que corresponda a la práctica de los profesionales de la contaduría con las organizaciones internacionales, de manera que se logre la armonía entre países que realizan actividades financieras y comerciales.

Es importante reconocer el amplio rango de requisitos para habilitar la práctica contable a través de sus profesionales de manera generalizada. Esto resulta extremadamente difícil (prácticamente imposible), siendo quizá la salida una adecuada educación avalada por la práctica profesional y la aplicación de exámenes estandarizados de conocimientos, que sí podrían sustentar objetivamente el conocimiento de la práctica contable (dependiendo del

país en el que se fuera a prestar un servicio profesional, requeriría por parte del contador público un conocimiento adicional en materia de impuestos, ley de inversiones y transferencia de recursos).

Cuando mencionamos niveles adecuados de educación estamos referenciando la historia académica del contador público, siendo un requisito indispensable (en el 90% de los países con una práctica contable formal), el contar con una licenciatura en contabilidad o en contaduría de una universidad o instituto de prestigio reconocido. Otros países aceptan el concepto de practicante, que viene a ser algo así como contador privado en la figura mexicana, que con sólo el acreditamiento del bachillerato o el nivel medio de que se trate, que combinado con la práctica avalada por una firma de contadores y/o cursos específicos de capacitación, lo habilitan para el desarrollo profesional de la contaduría.

Como anteriormente mencionamos, la capacitación continua y constante del profesional de la contaduría es un elemento en el que quizá todo el mundo esté de acuerdo, siendo incluso en algunos países un requisito insalvable para la renovación de la patente (cédula profesional), que les permita ejercer la profesión. La especialización varía de país a país, siendo en algunos medida en horas atendidas (clases), y en otros por temas aprendidos, llegando incluso el caso de no requerir educación adicional. Existen casos como el de México en el que la práctica de la contaduría requiere sólo del título profesional, si la práctica será independiente, requiere cédula profesional y si se es miembro del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, se requiere adicionalmente cumplir con horas de educación continua, con lo que se acumulan puntos para su expediente personal; si el servicio a los clientes requiere dictaminación fiscal, es necesario obtener de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público el registro correspondiente.

Dada la necesidad de actualizar e idealmente homogeneizar el conocimiento de los profesionales dedicados a la contaduría y otras profesiones, la Secretaría de Educación Pública se encuentra realizando los estudios correspondientes para instaurar en 1994, una instancia administrativa independiente que se avoque a la realización de exámenes generales que midan el grado de calidad de los conocimientos de quienes ya cuentan con una cédula profesional, que vendría a ser la revalidación oficial para quienes realizan actividades profesionales asegurándose de que se encuentran debidamente actualizados.

Adicionalmente muchos países requieren, además de los estudios formales, de reconocimiento de especialidad, acreditación de un examen general de conocimientos, toma de protesta para salvaguardar los principios éticos y en algunos casos condiciones como edad mínima, nacionalidad, años de experiencia y al aval de algún supervisor de otras

profesiones. Comúnmente la gran mayoría de países solamente se satisface con la presentación del examen general de conocimientos.

Es necesario señalar que la vinculación de la práctica profesional y la educación continua, son los fundamentos para el desarrollo de la profesión contable, como lo son en su caso para todas las demás profesiones y es precisamnete mediante el estudio constante que las teorías y prácticas se renuevan y fortalecen los principios básicos de la educación en nuestro país.

## **Internacionalización de los Negocios**

### **Definición de Negocios**

Un negocio internacional es básicamente una actividad comercial que realizan dos entidades económicas de distinta nacionalidad fuera de sus fronteras. Es un flujo de bienes, servicios y capitales entre una organización de un país y otra en otro lugar del mundo; negocios internacionales comúnmente es el término que refiere las actividades del intercambio en el ámbito internacional y su existencia data de tiempos muy remotos.

Cuando en el medio oriente se realizaban largas caravanas entre los habitantes de una región que llevaban los productos de origen local a través del desierto para ser comercializados a lo largo del trayecto, en realidad lo que estaban haciendo era comercio internacional. Hoy en nuestro tiempo, las caravanas han sido reemplazadas por los buques tanque, el ferrocarril, los aviones y los transportes terrestres y en algunos casos, en este intercambio comercial, gracias a la tecnología muchas transacciones sencillamente son electrónicas más que físicas.

Su importancia es evidente dado el crecimiento mundial en materia de intercambio entre distintas economías, cifras que impactan de manera determinante el producto interno bruto de cada país; esta situación ha tenido un incremento continuo desde la década de los sesenta y en países como los Estados Unidos entre 1960 y 1980 la tasa de crecimiento en el empleo alcanzó una cifra del 80% de incremento.

En términos generales el crecimiento del intercambio o comercio internacional ha aumentado más rápidamente en el sector de servicios comparativamente que en el de bienes, hasta en tres veces el volumen de sus operaciones.

Una de las razones principales por las cuales se ha enfatizado el crecimiento del uso de la Contabilidad Internacional ha sido precisamente el incremento en el intercambio comercial internacional. Hasta la década de los cuarenta la teoría dominante en cuanto a intercambio comercial se basaba fundamentalmente en las ventajas que un país productor obtenía sobre otro consumidor, con impactos disímolos en sus balanzas comerciales, asumiendo que los principales factores de la producción (tenencia de la tierra, mano de obra y capital) eran manipulados nacionalmente; sin embargo, sabemos que estos factores tienen movilidad y cuando esto fue entendido a nivel de comercio internacional los flujos de capital empezaron a moverse también.

Esta idea caracterizada como intercambio comercial ha traído como consecuencia un cúmulo de problemas al campo de la contaduría, que deben ser atendidos necesariamente por la Contabilidad Internacional. Estos problemas han quedado sujetos a la fijación de estándares de la contabilidad financiera, la fiscalización y las leyes que rigen a cada país, adicionando los distintos puntos de vista de los gerentes que las dirigen atendiendo a las disposiciones legales de sus países de origen (capital extranjero).

Durante los años setenta la Comunidad Económica Europea dio inicio a un largo y lento proceso de armonización en lo que a legislación aplicable a la contaduría se refiere, siendo en 1978 cuando se alcanzaron algunas decisiones finales. No obstante las raíces internacionales de la contaduría no fue sino hasta principio de los ochenta que se ha puesto énfasis en el desarrollo de la Contabilidad Internacional y aún cuando el conocimiento en este campo se considera actualmente empírico, los esfuerzos académicos y de las propias organizaciones internacionales, han generado la necesidad formal y creciente para que el estudio de la Contabilidad Internacional se realice de manera sistemática en los estudios que deben cubrir los contadores públicos.

Otro grupo de temas relacionados con la Contabilidad Internacional surge de la creciente inversión multinacional (globalización) en donde prácticamente los países que buscan su evolución o consolidación económica la contemplan como una realidad cotidiana, donde encontramos que los profesionales de la contaduría pública actúan diariamente en el ejercicio de sus funciones con dos o más sistemas contables, dependiendo de los orígenes del capital o bien de la procedencia y destino de las materias primas y productos.

Esta expansión de actividades tiende a alcanzar en el mediano plazo el establecimiento (muy necesario) de estándares, sobre todo en el registro y presentación de la información financiera. Más allá del entendimiento de la aplicación de los principios de la contabilidad que operan en un país con respecto a otro se encuentra la necesidad de que algunos países lleguen incluso a adoptar las prácticas tradicionales de otros, esto por el intenso intercambio que tienen sus mercados. Actualmente, organizaciones como el Comité Internacional de Estándares Contables y la Organización de las Naciones Unidas han realizado esfuerzos para que el proceso de estandarización de principios de contabilidad se realicen de manera ágil y oportuna.

Dada la velocidad de crecimiento de los mercados internacionales de bienes, servicios y capitales, se hace necesario que con la misma dinámica los métodos y procedimientos que utiliza la contaduría, adopten el mismo ritmo de amoldamiento para reflejar a la par del mercado sus resultados financieros.

## **Resumen**

La Contabilidad Internacional tiene como origen la influencia que ejercieron países como Inglaterra, Francia, Holanda y los Estados Unidos conforme fueron avanzando los negocios de estos países a otras partes del mundo.

Internacionalmente se iniciaron esfuerzos a principios de siglo para tratar de intercambiar puntos de vista u opiniones sobre las distintas formas en las que se basaba el registro y la información financiera entre empresas y países. Hacia los años setenta se logra la integración formal de instituciones y cuerpos colegiados con el objetivo primordial de armonizar las actividades reguladas por sus gobiernos, para tratar de establecer estándares que facilitaran fundamentalmente la comprensión y evaluación de la información financiera, estableciéndose un "lenguaje" de los negocios como común denominador de esta corriente, satisfaciendo la creciente necesidad de información para los accionistas. Su desarrollo ha sido particularmente en los siguientes campos: la contaduría y el medio ambiente, la relación entre el negocio e inversionista, los factores de manejo gerencial y los distintos modelos de la práctica contable.

En el campo de la educación contable se han establecido estándares de calidad profesional que son la base para la formulación de programas de estudio de la gran mayoría de universidades en el mundo, debido a que los requisitos para poder ejercer la profesión los obliga a contar con elementos de formación teórica y práctica mínimos, antes de expedirsele su patente o cédula de profesionista.

# **CAPITULO II**

## **PERSPECTIVA INTERNACIONAL**

## **CAPITULO II**

### **PERSPECTIVA INTERNACIONAL**

#### **Distintos Modelos Internacionales**

Como se ha apreciado en el capítulo anterior son muchas las organizaciones y cuerpos colegiados de distintas partes del mundo (incluido México) que se han avocado a la tarea de reconocer distintos modelos que afectan la operación diaria de la contaduría y cómo éstos afectan la realización de sus actividades y la información financiera que proviene de las mismas. A continuación desarrollaremos un esquema que presenta por regiones y países las características que la práctica contable y financiera ha adoptado de unos diez años a la fecha.

Muchos trabajos de investigación se han realizado y publicado por reconocidos profesores como R.C. da Costa y J.C. Burgeois(1978), W.G. Frank y R.D. Nair(1979) para clasificar los distintos sistemas, prácticas y conceptos acerca de la contaduría considerándose como un gran avance en este campo. Si de alguna manera supiéramos cómo ha sido el desarrollo de los sistemas contables y por qué algunos de ellos han dominado la escena histórica y de ahí se ha extendido mundialmente y el por qué de su amplia aceptación social y económica, nos llevaría a desarrollar un modelo teóricamente deseable. Sin duda estos conceptos nos han aportado luz en cuanto a análisis comparativo, establecimiento de estándares internacionales y la selección adecuada de procedimientos en un sistema contable para países en desarrollo.

Estos trabajos han alcanzado dos tipos de clasificaciones:

1. Clasificaciones Bajo Supuestos Predeterminados, y
2. Clasificación Empírica a Base de Reactivos.

Estos métodos de análisis muestran dos resultados con diferencias sustantivas, sin embargo, aportan consistencias generales.

Bajo la clasificación número 1. encontramos un trabajo realizado por el profesor Gerhard Mueller(1968, 91-103), en su obra Los principios de contabilidad generalmente aceptados en los Estados Unidos vs. los aceptados en otras partes del mundo; en este estudio sustentado de manera subjetiva no jerarquizada concluye que diez diferentes grupos de principios pueden estar sujetos a discernimiento y su conformación práctica - geográfica, donde se encuentra al menos una diferencia importante entre sí, se distribuyen de la siguiente forma:

1. Estados Unidos, Canadá y Holanda
2. Reino Unido (excluye Canadá)
3. Alemania y Japón
4. Europa Continental (excluye Alemania, Holanda y Escandinavia)
5. Escandinavia
6. Israel y México
7. Sudamérica
8. Países Subdesarrollados del Lejano Oriente
9. Africa
10. Países Comunistas (hasta 1990)

Otro esquema clasificatorio que se ha utilizado de manera tradicional por diversas organizaciones, y que como característica tiene la condición de ser probablemente el reporte más documentado, corresponde a la *American Accounting Association* (AAA, 1977, 65-101), donde clasifica los patrones de actuación en cinco zonas de influencia como sigue:

1. El Reino Unido
2. Franco-Ibérico
3. Germano-Eslavo
4. Estados Unidos
5. Países Comunistas.

En la clasificación número 2., a base de reactivos, encontramos trabajos hechos por los profesores DaCosta, Burgeoise y Lawson por un lado y Frank y Nair por otro, que bajo muestreo estadístico estratificado encontraron rangos de aplicación de prácticas contables similares. La agrupación determinada por DaCosta y coautores muestra dos grupos principales que se ven determinantemente influenciados uno por los Estados Unidos y otro

por el Reino Unido, y el tercer grupo que no tiene clasificación específica, esta agrupación se muestra en el cuadro N°1.

Por lo que respecta al análisis practicado por el profesor Frank, éste se diferencia principalmente en que su distribución grupal es de cuatro estratos, esta agrupación se muestra en el cuadro N° 2.

CUADRO N° 1 De Costa y otros

| Grupo I        | Grupo II       | Sin clasif. |
|----------------|----------------|-------------|
| Japón          | Reino Unido    | Holanda     |
| Filipinas      | Rodesia        | Canadá      |
| México         | Singapur       |             |
| Argentina      | Sud Africa     |             |
| Alemania       | Australia      |             |
| Chile          | Jamaica        |             |
| Bolivia        | Kenia          |             |
| Panamá         | Italia         |             |
| Perú           | Nueva Zelandia |             |
| Venezuela      | Fidji          |             |
| Colombia       |                |             |
| Paraguay       |                |             |
| Estados Unidos |                |             |
| Pakistán       |                |             |
| España         |                |             |
| Suiza          |                |             |
| Brasil         |                |             |
| Francia        |                |             |
| Uruguay        |                |             |
| Suecia         |                |             |
| India          |                |             |
| Etiopía        |                |             |
| Bélgica        |                |             |
| Trinidad       |                |             |
| Bahamas        |                |             |

Los estudios de investigación realizados aportaron como resultado que en efecto existe una marcada ascendencia en los grupos por parte de los países de mayor desarrollo, como los Estados Unidos, Reino Unido, Holanda, Alemania, etc. y esto corrobora el hecho de que históricamente han sido los principales promotores de la contaduría en el mundo tanto antiguo como el moderno.

Otras clasificaciones, tomando en cuenta distintos factores para su agrupación, se presentan a continuación.

Clasificación de Gray(1988, 12-13): Este método agrupa a los diferentes países de manera que se pueda evaluar su actuación comparativamente y utiliza dos escenarios, uno que se centra en la autoridad y el esfuerzo, y el otro que se basa en medidas adoptadas por la práctica contable y su divulgación de resultados. En cada escenario se determinan cuatro variables que son, para el modelo de autoridad: control, profesionalismo, flexibilidad y uniformidad; para el segundo: seguridad en la divulgación de hechos, transparencia, optimismo y discreción.

En este modelo los escenarios se sitúan en forma de cruz y en cada cuadrante se anotan las variables, cada país se ubica en el cuadrante correspondiente y se determinarán sus características respecto de otros.

CUADRO N° 2 Frank y Nair

| Grupo I        | Grupo II  | Grupo III | Grupo IV       |
|----------------|-----------|-----------|----------------|
| Australia      | Argentina | Bélgica   | Canadá         |
| Bahamas        | Bolivia   | Colombia  | Alemania       |
| Etiopía        | Brasil    | Francia   | Japón          |
| Eire           | Chile     | Italia    | México         |
| Fidji          | India     | España    | Holanda        |
| Jamaica        | Pakistán  | Suecia    | Panamá         |
| Kenia          | Paraguay  | Suiza     | Filipinas      |
| Nueva Zelandia | Perú      | Venezuela | Estados Unidos |
| Rodesia        | Uruguay   |           |                |
| Singapur       |           |           |                |
| Sud Africa     |           |           |                |
| Trinidad       |           |           |                |
| Reino Unido    |           |           |                |

Las clasificaciones anteriores dan una idea más o menos clara de cómo se encuentran agrupados los países cuyas características de operación contable difieren grupalmente, esto se debe principalmente a la influencia que las economías más fuertes ejercen sobre aquellas que empiezan a desarrollarse, las actividades de comercio, financieras y de inversión de capitales son las fuerzas que mueven, por necesidad, a la contaduría en el ámbito internacional, de no ser así caería en un concepto de obsolescencia.

La única idea que se persigue al determinar sectores geográficos para conocer el grado de armonización que se tiene en la aplicación de las técnicas y principios contables, es la de facilitar en un momento dado la estandarización de la práctica con fines de información.

### **Variables Determinantes en el Desarrollo de la CI**

A través de muchos años de discusión e intercambio de puntos de vista en distintos foros mundiales, diversos observadores aseguran que la contaduría está influenciada por el medio ambiente que la rodea, que tarde o temprano el propio medio le exige reciprocidad a la influencia ejercida (Choi 1974, 15-23), es decir, que cuando la contabilidad se modifica para atender las necesidades de información de su ámbito, el propio entorno demanda información especializada para su desarrollo.

Esta tesis sostiene, además, que las innovaciones y el desarrollo de la contaduría se ven obligados al cambio por factores externos y por qué no decirlo muchas veces ajenos (política) a su propio ámbito profesional.

En los años recientes hemos visto que el tradicional conservadurismo de los profesionales de la contaduría se ha modificado, tal es el caso de algunas firmas muy conocidas en los Estados Unidos con representación en muchos países del mundo, que se han visto involucradas en demandas de orden legal (fiscal) en perjuicio de los gobiernos donde actúan, con el consecuente deterioro de la imagen tanto propia como de sus clientes. En el ámbito financiero el caso más sonado fue el de una institución bancaria internacional que participó en un fraude en perjuicio de sus cuentahabientes, gobiernos e inversionistas, lo que nos lleva a detenernos un momento a reflexionar si los cambios obligados por las grandes corporaciones multinacionales debieran darse de manera objetiva y pausada, tratando de evitar al máximo la ocurrencia de hechos como los mencionados y preservar el espíritu ético de los negocios y no caer en situaciones arrebatadas, que al final, lo único que producen es una regresión al camino andado.

Sin descontar muchos otros escenarios que sin duda influyen en la adopción de estándares y fórmulas para la presentación de la información financiera a continuación se describen algunas de las variables que tienen efecto en el desarrollo de la Contabilidad Internacional.

1. Sistema Legal. Los procedimientos y normatividad a los que se sujeta la práctica contable son muy comunes en los países cuyo sistema se basa en el concepto puramente legalista. Por contra los sistemas no legalistas establecen una serie de políticas que son promovidas por organizaciones profesionales de la iniciativa privada, para ser adoptadas, sin que se infrinja la ley. Estos dos puntos de vista son una constante en el mundo de los negocios y no obstante las fuertes presiones de las grandes empresas, la contaduría sigue actuando con gran apego a las disposiciones que los gobiernos adoptan para su práctica.

2. Sistema Político. Es lógico pensar que un sistema contable resulta útil con algunas características para aquellas economías centralmente dirigidas y que difiere de aquellos sistemas cuya economía se encuentra orientada hacia una política de mercado. En los sistemas socialistas el gobierno que ejerce el poder de manera totalitaria (a la fecha solamente la dictadura cubana persiste en este esquema) es el dueño de los factores de la producción, en donde la propiedad privada no existe ó su porcentaje es insignificante. La contaduría se practica bajo las bases de registro en torno al concepto de activos y pasivos y el capital no se conoce como tal, toda vez que el estado es el único dueño, en consecuencia no se usa el concepto utilidad y la actuación del profesional en contaduría se limita solamente a acatar las disposiciones del propio gobierno quien a su vez es el patrón.

Esta actuación profesional se ve cargada de un alto contenido de dependencia, lo que contraviene el principio de independencia para la opinión y dictaminación. Desde luego, otros sistemas políticos importan y exportan prácticas y estándares para su uso en aquellos países en donde tienen intereses, siendo ya en la actualidad una práctica común en el ejercicio de la política.

3. Naturaleza de la Propiedad. Bajo este concepto la propiedad privada sugiere que la información financiera sea reportada de manera abierta señalando los principios sobre los cuales se viene operando y sus diferencias sobre aquéllos que se utilizan en alguna otra parte del mundo. En países como Estados Unidos, Francia, Alemania e Inglaterra se presenta la información financiera con las particularidades que los propios inversionistas sugieren, estas acciones en la mayoría de los casos son avaladas por las agrupaciones colegiadas de profesionales en contaduría, que a manera de recomendación, sugieren su aceptación en la práctica (bajo no intervención gubernamental siempre y cuando no afecte sus intereses fiscales o reserva monetaria).

4. Tamaño y Complejidad de los Negocios. Quizá la acción más característica en este sentido es la que llevan a cabo las grandes corporaciones de seguros, para las cuales resulta

muy sensato y de fácil manejo el asegurarse ellas mismas, lo que no resulta igual para las compañías locales o pequeñas.

Esta dicotomía y complejidad de argumentos es igualmente aplicable a las grandes empresas multinacionales que operan bajo una amplia línea de actividades, donde sus necesidades de establecimiento de sistemas contables difieren de aquellas otras que por su tamaño y característica sólo requieren sistemas tradicionales, por ejemplo, no es lo mismo establecer un sistema de costeo específico para una gran empresa farmacéutica que opera en todo el mundo y produce cientos de productos que para una empresa mexicana de tamaño mediano del estado de Nuevo León, cuya producción es sólo local.

5. Entorno Social. El esfuerzo de determinados gobiernos proyectados a consolidar una situación social estable para sus ciudadanos trata siempre de que las políticas que rigen a la empresa no lleven a la sociedad por un cauce de *consumismo*. En este sentido la contaduría se preocupa de registrar adecuadamente tanto las inversiones como los gastos y costos, de manera que el impacto social que pudiera causarse en perjuicio de la sociedad sea conocido para en su momento poder tomar decisiones en el sentido opuesto. En algunos países de Asia y de Sudamérica la contaduría se encuentra todavía con las mismas características de las economías que ahí prevalecen y en consecuencia se asemejan más, aún en nuestros días, a la simple teneduría de libros que se menciona en la introducción de este trabajo.

6. Niveles Sofisticados de Dirección y Manejo Financiero. Las prácticas y estándares muy refinados no tienen una gran aceptación en aquellos países poco evolucionados y consecuentemente con una empresa por consolidarse, ya que estos sistemas resultan excesivos para las necesidades de las organizaciones, de tal suerte que un reporte financiero en el que se describan las variantes de costos orientadas a actividades sociales, resultan innecesarias porque la misma economía local no lleva un registro y por lo tanto desconoce la medida del impacto, si a esto le aunamos la falta de capacitación y actualización que una práctica contable vanguardista requiere, tendríamos por consecuencia que entre más sofisticado el reporte financiero más inútil resultará para los terceros; así, si hablamos de fusión, empresa controladora, escisión, reaseguro, costo de capital, etc. no tienen equivalencia o significado alguno en economías subdesarrolladas.

Los avances en la Contabilidad Internacional, en la fijación de estándares y la armonización de sistemas contables se ven circunscritos a las economías cuya productividad y desarrollo siguen pautas constantes y se ven caracterizadas por la influencia que ejercen las economías transnacionales que se asientan fuera del domicilio de su matriz.

7. **Interferencia Legal en los Negocios.** Es tradicional (quizá necesario) que cada país fije su muy particular política fiscal, esto requiere de innumerables ajustes a los sistemas contables para adecuarse a ciertos estándares que rigen en el mercado financiero mundial. Países como Suecia donde algunos impuestos pagados deben ser contabilizados antes de la presentación de su declaración fiscal, a efecto de que estos afecten directamente el resultado financiero de la misma; o en otro, donde el pago de ciertos impuestos es contabilizado bajo el concepto de impuestos por terceros y no afecta el resultado de la organización, más aún, en países subdesarrollados se ven forzados a modificar continuamente (varias veces al año) su legislación fiscal a efecto de ajustar la situación inflacionaria, política cambiaria o una simple necesidad del estado de allegarse de recursos para su manutención.

8. **Legislación Contable Específica.** Existen algunos casos en el mundo en donde se hace referencia a la aplicación de principios de contabilidad por una disposición de ley, tal sería el caso de México para la utilización de procedimientos que ajustaran la inflación, la ganancia o pérdida cambiaria o la determinación de impuestos patrimoniales (activos) y cargos adicionales para la educación. Esta intervención directa del estado resulta particularmente importante ya que cualquier empresa que se establezca en territorio mexicano habrá de ceñirse a estas disposiciones. Casos similares se conocen en Alemania cuya legislación afecta las actividades de registro contable por razones de política interna (Choi 1992, 42). Estas características en los distintos sistemas contables, sin duda tienen aparejadas dificultades para generar un desarrollo lineal y consecuentemente dificulta (no imposibilita) el establecimiento de estándares y realiza de manera más lenta la armonización de los sistemas.

9. **Velocidad de Innovación.** La fusión de negocios, escisión, o bien la simple asociación ha sido un fenómeno de unos diez años a la fecha, siendo una característica, dada por su condición geográfica, de la Comunidad Económica Europea, que empezó a desarrollar industria *transregional* llevándola a unirse o asociarse con otras que intervengan en distintos procesos de la producción, logrando así integrar pequeñas grandes empresas. Esta actividad se ha extendido prácticamente ya a todo el mundo y la misma velocidad del cambio ha hecho que la contaduría actúe con el mismo sentido y al mismo tiempo.

10. **Desarrollo Económico.** Una economía agrícola con una producción apenas suficiente para abastecer el mercado local tiene una necesidad mucho menor de adecuar sus sistemas contables y financieros que aquella que maneja una producción industrializada y altamente sofisticada. Probablemente la economía local no tendrá problemas para registrar actividades financieras tales como créditos de largo plazo, arrendamiento financiero o de leasing, mientras que la otra tendrá que acondicionar sus registros y en consecuencia preparar

información financiera con un mayor grado de dificultad, la primera se manejará fundamentalmente bajo bases en efectivo y la segunda sobre un esquema bancario más depurado.

11. Patrón de Crecimiento. Las organizaciones parecen tender a establecerse, crecer, estabilizarse o declinar, lo mismo sucede con las economías del mundo. Si crecimiento y expansión son la constante, la capitalización y los cargos diferidos serán más comunes que en aquellas con franco declive; las condiciones estables intensifican la competencia mientras que el declive requiere de ajustes y medidas emergentes no comunes en otra situación. La guerra de Líbano, el enfrentamiento entre serbios y croatas o la inestabilidad política de Centroamérica o la dictadura democrática del Perú, son acciones que caracterizan la época de postmodernismo (Sordo, José 1991) en que vivimos y consecuentemente sus sistemas contables y la información financiera de las empresas en su medio económico se ven afectadas y requieren ajustes. Esta situación también afecta la posibilidad de estandarización y armonización.

12. Condición Profesional y Educativa. En algunos países la ausencia de organizaciones profesionales colegiadas y autoridad o legislación hacia los principios contables producen efectos en las economías, ya que no pueden estandarizarse ni adecuarse sistemas que funcionen en ese momento, cayendo en situaciones de prohibición; por lo que el desarrollo de la contaduría es prácticamente nulo, lo que lleva necesariamente a cambiar algunas situaciones de su entorno. La influencia que actualmente ejercen los Estados Unidos más que cualquier otro país, es una acción determinante dada su expansión económica a otros países, obligando a aquéllos en donde se establece a modificar o establecer, según el caso, las políticas que rijan en materia de sistemas contables y de información.

## **Relaciones de Negocios**

Las prácticas de la contabilidad financiera varían de país a país, fundamentalmente por las variables de su entorno que interactúan de una manera compleja que requieren de ajustes, a manera de interfase, para entender lo que en uno significa algo y en el otro pudiera no ser lo mismo.

Las empresas u organizaciones preparan la información financiera (estados financieros) dirigida principalmente a cubrir las necesidades de los usuarios primarios. Estos estados

financieros no sólo pueden lucir distintos entre sí, sino que reportan distintas situaciones, dependiendo si el grupo primario es el que conforman los inversionistas, los acreedores o el propio gobierno, más aún si dos empresas en distintos lugares del mundo prepararan sus estados financieros hacia el mismo grupo de usuarios, estos serían distintos debido principalmente a la práctica contable que le es inherente en cada lugar; por ejemplo, los Estados Unidos o Inglaterra presentan sus cifras anuales dirigidas fundamentalmente a los accionistas, mientras que en México los estados financieros del cierre del ejercicio contienen tanta información que no sólo es parcialmente útil a los accionistas sino que también sirve como información *estadística* al gobierno y a acreedores.

El reporte de información financiera a nivel internacional busca aportar datos de manera más específica sobre los resultados de las operaciones de una empresa en lo particular en el lugar donde opera, más que los resultados en donde se ubica la casa matriz. Una empresa participa en el ámbito internacional con el simple hecho de tener que enviar los resultados de su operación a algún accionista en el extranjero.

Esta situación resulta particularmente interesante puesto que lleva implícitos una serie de problemas; por ejemplo, una empresa alemana desea invertir capital en una empresa mexicana, para lo cual solicita los estados financieros del último ejercicio, estos le son enviados vía fax al señor *Güntergrass*, la primera dificultad que encuentra es la de entender el idioma en el que vienen expresados, segundo encuentra que la disposición de algunos rubros no coincide con los que tradicionalmente se operan en las empresas alemanas y en consecuencia su toma de decisiones se vuelve lenta y dudosa.

Las operaciones financieras transnacionales se han visto incrementadas por dos situaciones concretas, una denominada *Estrategia Global Financiera* (Mueller 1991, 23) con algunas características, una que se refiere a las decisiones de los inversionistas sobre las empresas que cotizan en bolsas internacionales; dos, que han colocado acciones en el extranjero y tres, aquéllas que cuenta con créditos del exterior; estas tres situaciones son consideradas no para conocer cuál es la situación particular de cada uno de estos puntos, sino para saber en dónde se dan las facilidades para invertir su dinero o conseguirlo fácilmente y al menor costo.

La segunda situación a considerar es la denominada *Estrategia de Inversión Transnacional* (Ibid anterior); esta se refiere a la adquisición de acciones de empresas cuyas operaciones se realizan en un país distinto del cual procede el capital y las inversiones se hacen sobre las bases de "si este automóvil de procedencia extranjera es tan bien aceptado como los modelos de manufactura local, entonces conviene invertir en aquella empresa".

Los reportes financieros tienen una característica ambivalente (produce información - usa información). Los estados financieros que se preparan para uso local asumen el conocimiento de los informados acerca de la organización y su plan de acción, que también conocen las características del sistema de información, evidentemente el lenguaje en el que se presentan y la moneda de curso que se utiliza, sin embargo, esto no sucede cuando los mismos estados financieros son enviados a otro país como información. Tal es el caso de los ejemplos que a continuación se presentan:

CUADRO N° 3 (Adaptado de Mueller 1991, 23)

| GRUPE AUTOMOBILES PEUGEOT  |                  |                  |
|--|------------------|------------------|
| COMPTES DE RESULTATS CONSOLIDES<br>(en millions de francs)             |                  |                  |
|  | Exercice<br>1989 | Exercice<br>1988 |
| Chiffre d'affaires net, hors taxes                                     | 87,608           | 71,480           |
| Frais opérationnels  | (76,564)         | (65,301)         |
| Marge opérationnelle   | 11,044           | 6,179            |
| Autres produits et (charges)   |                  |                  |
| Frais de rationalisation des structures                                | (653)            | (282)            |
| Frais financiers nets  | (1,104)          | (1,543)          |
| Autres revenus et charges nets   | (1,650)          | (384)            |
|  | (2,807)          | (2,209)          |
| Part dans les résultats avant impôts des sociétés mises en équivalence | 526              | 383              |
| Bénéfice avant impôts  | 8,763            | 4,353            |
| Impôts sur les résultats   |                  |                  |
| Impôts courants  | (1,812)          | (929)            |
| Impôts différés nets   | (742)            | (506)            |
|  | (2,554)          | (1,527)          |
| Bénéfice net du groupe   | 6,209            | 2,826            |
| (Bénéfice) perte revenant aux intérêts minoritaires                    | (10)             | 19               |
| Bénéfice net du groupe revenant à automobiles Peugeot                  | 6,199            | 2,845            |
| Bénéfice par action revenant à Automobiles Peugeot (francs)            | 326              | 150              |
| Sur la base du nombre d'actions en circulation à la clôture            | 19,000,000       | 19,000,000       |

De los ejemplos anteriores observamos que el cuadro N° 3 muestra un estado de resultados en idioma francés y consecuentemente los rubros que la integran obedecen a las características de su sistema contable y su expresión numérica está dada en francos franceses. El cuadro N° 4 muestra el mismo informe, pero en esta ocasión está escrito en inglés y expresado en dólares americanos y el tercer cuadro N° 5 lo muestra en español y expresado en pesos.

CUADRO N° 4 (Ibid anterior)

| Consolidated Statement of Income             |                         |           |
|--|-------------------------|-----------|
| (Excluding non-recurring operating expenses) |                         |           |
|  | Five months ended on 31 |           |
|  | 1992                    | 1991      |
| Net sales                                    | 2,802,072               | 2,693,003 |
| Cost of sales                                | 2,193,081               | 2,063,661 |
| Selling, general and administrative expenses | 379,434                 | 347,562   |
| Research and development                     | 74,352                  | 73,819    |
| Nonrecurring operating expenses              | 25,548                  | 31,056    |
| Profit from operations                       | 129,657                 | 176,905   |
| Interest and debt expenses                   | 34,190                  | 44,758    |
| Gain (loss) on disposal of assets            | (8,194)                 | 1,109,824 |
| Other income (expenses) net                  | 34,840                  | 44,847    |
| Income before taxes on income                | 122,113                 | 1,286,818 |
| Provision for taxes on income                | 42,888                  | 575,892   |
| Income before equity earnings                | 79,247                  | 711,126   |
| Equity in net income of affiliated companies | 41,188                  | 109,811   |
| Net income                                   | 120,435                 | 820,737   |
| Earnings per share                           | 2.55                    | 14.74     |
| Fully diluted earnings per share             | 2.54                    | 14.18     |

\* Reclassified for consistent presentation

CUADRO N° 5 (Orozco)

| Compañía Mexicana de Asbestos, S.A. de C.V. |         |  |         |
|---|---------|--|---------|
| Estado de Resultados                        |         |  |         |
| (expresado en miles de P.T.)                |         |  |         |
|   | 1992    |  |         |
| Ventas                                      |         |  | 250,000 |
| Costo de Ventas                             |         |  |         |
| Inventario al 1° de enero de 1992           | 50,000  |  |         |
| Compras durante 1992                        | 80,000  |  |         |
|   | 130,000 |  |         |
| Inventario al 31 de diciembre de 1992       | 40,000  |  |         |
| Costo de ventas                             |         |  | 90,000  |
| Utilidad bruta                              |         |  | 160,000 |
| Gastos de operación                         | 35,000  |  |         |
| Depreciación                                | 30,000  |  | 65,000  |
| Utilidad neta                               |         |  | 95,000  |

Por supuesto estos ejemplos nos llevan a varias reflexiones: 1. Una solución sería traducir del francés y el inglés al español para conocer el nombre de los rubros y estar en posibilidad

de comparar estos con las prácticas de México, mientras tanto, 2. valdría la pena interiorizarse de cuáles son los sistemas contables que se aplican en cada país a efecto de analizar comparativamente la información del extranjero con la nacional. Mientras todo esto sucede pueden ocurrir varias situaciones; que el motivo por el cual se solicitó la información se volvió impráctico toda vez que realizar las actividades descritas han consumido demasiado tiempo y en consecuencia ya no son útiles para la toma de decisiones, o bien encontramos que no obstante haberlos traducido y aplicado la conversión a pesos, estos resultan incomparables, claro en vías de tiempo el lector podrá tratar de entender esta información en el idioma en que fue presentada y como adición obtener la opinión de algún experto.

Las situaciones descritas no dejan de ser triviales y exageradas, pero sin embargo sucede. De hecho, el mundo financiero actual y dada la globalización que se vive ha forzado a que ya sea la empresa en lo particular quien tenga en su planta de profesionales un experto en materia de análisis internacional o las instituciones financieras en lo general, provean de este servicio a sus clientes. Estos casos son la razón por la cual los profesionales de la contaduría se han interesado y trabajado tanto para lograr que en el fenómeno de la globalización se alcance la armonización (hasta donde sea posible entre países y sistemas afines) de las prácticas de la Contabilidad Internacional.

¿Qué ha hecho la empresa multinacional en este sentido? A continuación algunas acciones que la caracterizan: 1. No hace nada, 2. Realiza las traducciones correspondientes, 3. Realiza estados financieros de acuerdo con las características del lector, 4. Se ajusta la presentación a las características del país al que será enviado, 5. Prepara estados complementarios de apoyo al lector y 6. Prepara estados financieros de acuerdo con principios contables conocidos por todo el mundo.

Aquellos inversionistas interesados en continuar expandiendo sus actividades al ámbito mundial deberán prepararse y conocer el entorno de los negocios que viven aquellas economías en donde resulta atractivo invertir para, en consecuencia, eliminar el riesgo o la incertidumbre al momento de tomar su decisión.

## **Relaciones Políticas y Económicas**

Se distinguen cuando menos cuatro distintos acercamientos al mismo número de sistemas contables concebidos por los países desarrollados y geográficamente integrados, al igual que con economías de mercado con una sólida posición del ámbito en el que operan. Estos son: 1) patrón de conducta macroeconómica; 2) microeconómica; 3) independiente y 4) práctica contable uniforme.

Por lo que se refiere al punto número uno encontramos que sus características son la fijación de objetivos formales e informales para después derivar sus operaciones hacia la optimización de los mismos y, por otro lado los países establecen este mismo tipo de acciones con la característica de adoptar procedimientos administrativos para después encaminarlos al establecimiento de políticas que los conduzcan a su fin. Con frecuencia encontramos que los objetivos de la organización no coinciden con las políticas del gobierno que muchas veces sus objetivos se encaminan hacia lo que las políticas de gobierno indican. Una empresa tiene propósitos particulares y las políticas de estado están dadas en función de la economía global, por lo tanto, la empresa atiende operativamente circunstancias de espacio y tiempo fácilmente indistinguibles por los grupos interesados, así pues la organización sigue patrones de conducta más que fijarlos y así establece una relación causa - efecto recíproca con el gobierno.

El aspecto microeconómico se refiere a las economías de mercado incluidas aquellas con gobiernos centralizadores en la interferencia administrativa y llevan implícito el bienestar en las actividades de negocios tanto empresariales como individuales, estas economías tienen orientación fundamental hacia la actividad individual adoptando este sistema en todo el proceso social, tomándose como centro de operación las actividades empresariales particulares con un marcado sentido por y para las empresas, por lo que es natural que la contaduría adopte estos mismos principios, llegando incluso a que algunas universidades europeas incluyan en su programas de estudio a la contabilidad como un elemento estratégico en el área microeconómica. En este sentido la contaduría atiende tres grupos de orientación: 1. El que se refiere a la conservación de la integridad del capital básico, 2. Las inversiones de capital son consideradas como la parte focal de los negocios y 3. Separa con toda claridad a los ingresos bajo esquemas de control de las participaciones de capital.

Por lo que hace a la independencia los factores de estimación y juicio tienen validez en todo este proceso, ya que los negocios interactúan de manera significativa con el cumplimiento de satisfactores cuya característica es estar cambiando constantemente. Así la gente de negocios ha aprendido a utilizar su intuición utilizando el método de prueba y error con gran facilidad y agilidad estableciendo juicios para determinar lo exitoso que puede ser un negocio, por lo que la contaduría por sí misma actúa de manera independiente basándose en

sus propios principios y modificándose con base en su propia experiencia. Tanto los Estados Unidos como el Reino Unido son ejemplos claros de este desarrollo como disciplina independiente.

Por último, la uniformidad de la práctica contable se refiere a tres grandes apartados: Los negocios, la economía y tecnología. El primero atiende a las características del entorno bajo las cuales obtiene, procesa e informa los datos, es pragmática y se sustenta fuertemente en convenciones y catálogos, así como en disposiciones de orden gubernamental; en lo económico es esencialmente un punto de vista macro que de alguna manera entrelaza a la contaduría con las políticas, leyes y regulaciones de orden gubernamental. Las consideraciones puramente técnicas de la contaduría adquieren un nivel secundario respecto de las políticas económicas que se establecen en el ámbito nacional. Finalmente, en lo tecnológico es por mucho una labor circunscrita al ámbito académico, siendo su característica el tratar de encontrar la uniformidad en aquéllos conceptos básicos y tradicionales; en lo general presta atención a las características de operaciones y procesos contables en su forma de ejecución respecto de los negocios en lo individual y su sustento es puramente teórico. Como ejemplo de avance en este campo se encuentra la contaduría francesa que ha sido la que más ha logrado uniformar e identificar sus operaciones contables a una fase de desarrollo compatible con otros países.

## Resumen

Los estados financieros internacionales surgen a raíz de la necesidad de las organizaciones en buscar u ofrecer oportunidades de inversiones de capital en o para otros países. Cuando esto ocurrió las grandes corporaciones se dieron cuenta del problema que enfrentaban para que sus cifras fueran comprendidas y analizadas por los potenciales inversionistas en alguna otra parte del mundo. Los estados financieros no son otra cosa más que un medio de información entre quien la prepara (empresa) y quien la lee y analiza (inversionista). Si esta comunicación no es efectiva se produce una falta grave y puede llegar a acarrear dificultades formales a las partes, igualmente esta falta de entendimiento puede llegar incluso a generar riesgos al tratar de obtener capital para sus operaciones.

En el contexto referido se han realizado análisis sobre el comportamiento de las organizaciones en distintos países y se han determinado características que han permitido

establecer agrupaciones de acuerdo con la práctica contable que realizan y desde luego, la influencia que otros países desarrollados han marcado, debido principalmente a los negocios que se establecen y las necesidades de información que generan hacia el inversionista, tratando de lograr armonía entre los países inversionistas y los productores.

# **CAPITULO III**

## **DETERMINACION DE ESTANDARES DE CONTABILIDAD INTERNACIONAL**

## CAPITULO III

### DETERMINACION DE ESTANDARES DE CONTABILIDAD INTERNACIONAL

#### Organizaciones Internacionales

Como se ha mencionado en capítulos anteriores la contabilidad es conocida como el lenguaje de los negocios, en éste apartado se analizará una parte muy importante de lo que en términos de lenguaje de negocios le es necesario a la contabilidad, me estoy refiriendo a la estandarización.

La comparación entre la contabilidad y el lenguaje de los negocios, es el medio por el cual las personas o profesionales se comunican y entienden de lo que están comentando, por la simple razón de que los mecanismos de comunicación son comprensibles y entendibles para la toma de decisiones, esto quiere decir que si tal o cual país emite para el conocimiento de la comunidad de los negocios un estado financiero, éste debe ser entendido por todos los analistas para sustentar su toma de decisiones.

Los estándares de contabilidad son las *reglas* mediante las cuales son elaborados los estados financieros, es decir son principios de contabilidad generalmente aceptados y que especifican el tipo de información financiera que deben contener y como deben de prepararse, definiendo además, que es aceptable y que no en la práctica contable.

La existencia de distintos tipos de estándares de contabilidad puede llegar a afectar las decisiones de los analistas financieros, debido principalmente a la falta de conocimiento de los estándares utilizados en la elaboración de los estados financieros o bien al realizar su interpretación, debido a esto, muchas organizaciones con carácter internacional se han

desarrollado en todo el mundo y su principio fundamental es llegar, algún día, a establecer criterios uniformes que rijan la práctica de la contaduría pública.

A continuación analizaremos algunas de estas organizaciones y sus funciones principales, todas ellas son cuerpos colegiados establecidos en los Estados Unidos de Norteamérica y que dada la influencia en el mundo de los negocios, sabemos que son el parteaguas en materia de estudio y análisis en la contabilidad, así esta influencia se ve necesariamente adoptada por otros países y aceptada como práctica común en muchas partes del mundo.

### Organizaciones Norteamericanas

#### Comisión Norteamericana de Valores e Intercambio (*U.S. Securities and Exchange Commission (SEC)*)

Es una agencia gubernamental que se encarga de supervisar la información financiera que se emite por aquellas empresas que cotizan en las bolsas norteamericanas, con la finalidad de que dicha información se ciña a los estándares que se han estipulado y permita homogeneizar su elaboración y presentación, a fin de que los accionistas normen sus criterios de inversión sobre bases similares. Además se preocupa de atender que la información financiera que se emite para el conocimiento de terceros sea veraz y oportuna y que ésta no provoque pérdidas a los inversionistas por causas de estar mal preparada o reporta cifras no verdaderas.

#### Consejo de Estandarización Contable Financiero (*Financial Accounting Standards Board (FASB)*)

Es el principal cuerpo colegiado encargado de la preparación y divulgación de principios de contabilidad mediante los cuales se deben preparar los estados financieros de las empresas norteamericanas, éstos son conocidos como pronunciamientos estándares de contabilidad financiera (*Pr.*) y que típicamente conciernen a la contabilidad de empréstitos (*Pr.13*), reportes en los cambios de precios (*Pr.33*) y a los cambios en moneda extranjera (*Pr. 52*); igualmente se encarga de determinar los marcos conceptuales y teóricos en el establecimiento de estándares.

Este órgano actúa de manera independiente (no gubernamental) y se integra por siete miembros que laboran tiempo completo y se auxilian de más de cincuenta profesionales de diversas áreas de la contaduría para el desarrollo de sus funciones, financieramente se sostiene con el apoyo de organizaciones de contadores y despachos.

### **Instituto Americano de Contadores Públicos ( *American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)* )**

Esta organización agrupa a más de 30 000 contadores a lo largo de los Estados Unidos, dedicados a las distintas y diversas disciplinas de la contaduría. El instituto se encarga de la publicación y divulgación de los estándares a que deben ajustarse las prácticas contables y de auditoría, así como de las acciones éticas que rigen la profesión contable, es también una agrupación privada con fines no lucrativos y se sostiene financieramente de sus agremiados, tanto en lo individual como por asociaciones.

### **Organizaciones Internacionales**

El propósito de estos grupos de estudio, investigación y divulgación es el de lograr que la práctica contable y la información que produce, se lleve dentro de los límites de la armonización de las disciplinas que norman y se integran tanto en sectores públicos como privados en todo el mundo, a continuación se describen las funciones de las más relevantes.

### **Comité Internacional de Estándares Contables ( *International Accounting Standards Committee (IASC)* )**

Se crea con la finalidad de establecer estándares contables para aplicación en todo el mundo, debido principalmente a las diferencias que en la presentación de la información financiera se han detectado de país a país y entre organización y organización. Algunas de estas diferencias son atribuidas a situaciones de orden cultural (Primer mundo Vs. Tercer mundo) lo que en alguna medida dificulta la rápida aceptación de los estándares. Algunas de estas situaciones no siempre pueden atribuirse a aspectos de orden cultural, ya que debido a la lenta evolución de la contaduría en algunas partes, ha producido un efecto particular, sobre todo en lo que se refiere a la gran penetración que tienen las multinacionales al trascender más allá de su propio entorno afectando con su acción a las transacciones globales. Como ejemplo citemos a la empresa Toyota del Japón, que debido a su actividad en el mercado mundial tiene características similares a la de la General Motors de Norteamérica al compararse sus niveles de producción y su desarrollo a nivel mundial, lo que hace que tanto la práctica contable de una sea similar a la otra, aún cuando realicen operaciones locales, su información financiera debe ser atendida en el marco mundial, así la estandarización funciona más allá del concepto cultural del país sede de la casa matriz.

En la actualidad esta agrupación ha establecido en el tiempo más de treinta estándares a nivel de práctica contable mundial y los resultados armonizadores han sido bien aceptados.

El comité fue creado en los años setenta y dentro de los miembros fundadores se encuentra México, hasta finales de los años ochenta estaban representados algo así como 100 cuerpos colegiados de actividades contables, representando a 75 países; en un sentido ético el comité se mantiene independiente de las acciones gubernamentales al no permitir que dichos cuerpos se integren como miembros del mismo, respetando así su independencia de criterios.

El comité es dirigido por un consejo integrado por trece miembros de un número igual de países, incluido México. El procedimiento que se sigue para autorizar un *estándar* consiste en hacer del conocimiento de todos sus miembros la modificación o sugerencia propuesta y esperar un tiempo máximo de seis meses para considerarlo aceptado, para éstos efectos realizan reuniones en diferentes países cuando menos una vez al año.

#### Federación Internacional de Contadores (*International Federation of Accountants (IFAC)*)

La federación se fundó en 1977 con la finalidad de desarrollar la profesión contable en todo el mundo, con un principio similar al del instituto americano de contadores, pero con un planteamiento globalizador, lo que quiere decir que se enfoca más a la profesión contable que a los principios que la rigen.

Sus integrantes pertenecen a 75 países y todos son profesionales en el campo de la contaduría en sus diversas especialidades. Promueven líneas de actuación en el campo de la auditoría, con la finalidad de normar criterios en cuanto a objetivos y alcances del trabajo; estudiar y analizar el sistema de información contable; el dictamen del auditor y ética y riesgos del auditor, entre otros.

También se avocan a la armonización de los contenidos de los exámenes que se deben presentar para la acreditación de la certificación por parte de aquellos que desean convertirse en contadores públicos.

#### Organización de las Naciones Unidas (*United Nations (UN)*)

El interés que la ONU tiene en la contabilidad es principalmente el desarrollo de la economía de los países miembros, ya que a través de la información financiera se determina el grado de independencia económica de cada país o región. En 1982, uno de los grupos de

trabajo encargados de revisar una serie de propuestas hechas por la organización, confirmó el trabajo realizado por el grupo experto en el año 1977 en relación con los informes financieros y no financieros que deberían presentar las corporaciones multinacionales para homogeneizar la elaboración y presentación de los datos que conformaban dichos informes.

La idea general de este trabajo era la de delinear una serie de actividades para que los países que se encontraran en una posición financiera similar los pudieran tomar como ejemplo y seguirlos para la presentación de sus propios informes.

Entre otros informes que se plantearon como obligatorios se encuentran: el estado de resultados; el estado de posición financiera; informes de gastos y recursos destinados a la investigación; informe de inversiones y el de adquisición de activos fijos.

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (*Organization for Economic Cooperation and Development (OECD)*)

Se compone de 24 representaciones gubernamentales de países industrializados con el objetivo de coadyuvar al desarrollo económico de sus miembros y se enfoca a problemas de valores de intercambio y balanza de pagos, para éstos efectos ha normado que la información financiera de las empresas que realizan operaciones entre países miembros deban proporcionar todo tipo de información que sea útil para la toma de decisiones en sus actividades de comercio.

En años recientes se ha visto en la necesidad de intensificar la armonización y aceptación de principios de contabilidad para ser incorporados a la práctica profesional en los países miembros.

## Organizaciones Regionales

### Comunidad Económica Europea

Su creación se fundamentó en el tratado de Roma en el año de 1957 con algo así como doce países, cuyos intereses en común eran el libre flujo de capitales, personas y bienes por todo el continente europeo. Con la finalidad de dar una movilidad mayor a estos factores de la producción ha dispuesto que se estandaricen algunos de los principios de contabilidad con la idea de armonizar las prácticas financieras entre países de la comunidad, disponiendo para ello que las actividades de comercio o financieras sean reportadas bajo criterios uniformes

para dar congruencia a las inversiones y sobre todo a la información financiera que reporta dichas transacciones.

Existen diferencias importantes entre los criterios de aplicación de los principios de contabilidad entre países de Europa, como ejemplo se pueden citar las condiciones de gobiernos legalistas Vs. los no legalistas, que por un lado prohíben o facilitan, mientras que por el otro, actúan exactamente a la inversa, manifestándose diferencias de aplicación e información, lo que para el inversionista resulta confuso y para los acreedores resulta peligroso:

Existen muchas asociaciones y agrupaciones que aglutinan a miembros con las características descritas en la mayoría de las asociaciones mencionadas anteriormente y dada su poca relevancia a nivel mundial no se discuten en este apartado, ya que son regionales (Asia, Africa, Oriente, etc.) o bien con la clara idea de normar acciones particulares de algún país (Emiratos Arabes, Ex-URSS, Oceanía, etc.) y su condición de internacional esta dada más bien en lo que se hace con otros países con los que se tiene relación comercial o de inversión, pero no de aplicación general.

### Areas Geográficas de Integración

En la actualidad no se puede aseverar que en alguna parte del mundo se realiza una mejor contabilidad que en otra, sencillamente lo que se puede afirmar es que ante la diversidad de operaciones y actividades que se llevan a cabo todos los minutos y horas del día, éstas son atendidas con las particularidades del caso, tomando en cuenta que la contabilidad está ahí para cubrir una necesidad de información y se cumple de acuerdo a las características del país, empresa y principios contables que se han establecido para su práctica. La contabilidad se desarrolla y se nutre de su propio medio ambiente y la muestra de ello es la cantidad de criterios que existen en la práctica contable de todo el mundo, lo que refleja los distintos usos a los que se somete y la información que produce.

No existen dos países en el planeta tierra con prácticas contables iguales, cada país imprime su sello particular en una mezcla de variables del entorno que la influncian y marcan el camino a seguir para ese caso en lo específico. De ahí que cada país o región debe conocer sus discrepancias respecto de sus asociados comerciales o de negocios, para lo cual se han

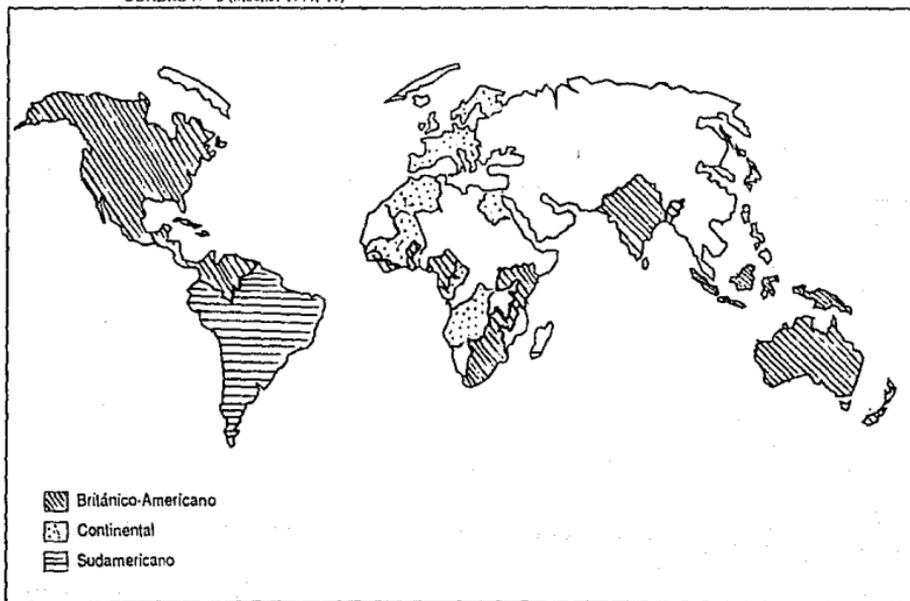
determinado tres grandes áreas geográficas que agrupan de manera general a quienes caracterizan un modelo y las diferencias entre sí.

El cuadro N° 6 muestra la distribución geográfica de las tres zonas de influencia de las distintas prácticas contables en el mundo y a continuación se describen las mismas con algunas de sus características.

#### Modelo Británico-Norteamericano

En el ambiente de la Contabilidad Internacional se le conoce muy bien, debido a la gran similitud de sistemas que presentan y desde luego por el enorme número de países influenciados por su práctica, sin embargo en algunos círculos de contadores, se ha notado que existe una tendencia para renombrar éste modelo, por el de Británico-Germano-Norteamericano, ya que la práctica de los germanos ha sido identificada como similar a las otras dos.

CUADRO N° 6 (Mueller 1977, 17)



El modelo de contabilidad que tienen como característica en esta agrupación-región consiste en proporcionar información hacia los tomadores de decisiones externos, igualmente han desarrollado mercados de inversión muy sólidos y las empresas de éstas nacionalidades en todas partes donde se establecen, logran acumular importantes cifras de capital. Por otra parte sus sistemas educativos son de muy alto nivel comparativamente con otros países y los usuarios de la información financiera resultan muy conocedores (sofisticados) de los temas que tratan, poseen una industria muy fuertemente establecida y con expansión planificada por muchas regiones del mundo, adicionalmente, éstos países representan la mayor influencia territorial sobre la práctica contable que impera en nuestros días.

#### Modelo Continental

En el modelo continental encontramos a la mayoría de países Europeos y al Japón, en donde se evidencian grandes lazos de negocios entre los bancos como principales proveedores de capital.

En este modelo la información financiera no se orienta hacia los inversionistas o dueños de la organización para la toma de decisiones, sino que cumple una función satisfactora de los requerimientos que los gobiernos imponen respecto de la situación fiscal o para conocer el desarrollo de los planes económicos trazados para el propio país. Los países africanos de habla francesa y con tradiciones que aún perduran de la época de dominación francesa, adoptan éste modelo, prácticamente igual ( salvo los aspectos culturales ) que el de Francia.

#### Modelo Sudamericano

En este modelo se destaca que sólo participan países del cono sur de América, que como una característica afín a Centroamérica y México hablan todos español, excepción hecha del Brasil que habla portugués y se ven todos unidos por una herencia cultural común que los fortalece. La diferencia principal entre el modelo Sudamericano y el Británico-Norteamericano es el continuo ajuste que se hace a los cambios sobre la inflación que todavía algunos países del continente experimentan.

En éstos casos su contribución al registro de los cambios inflacionarios han servido como ejemplo a otros modelos para adaptar la práctica cuando ha sido necesario. Su práctica se orienta más a la presentación de información necesaria a los gobiernos y especialmente en materia fiscal, que a la información a terceros ya que la práctica contable es uniforme en todas las empresas del sub-continente.

## Otros modelos

Aún cuando los modelos tradicionales que ya se comentaron son los de mayor incidencia en el mundo, cabe señalar que existen otros un poco menos difundidos y quizás menos necesarios, ya que debido al desarrollo económico de los países islámicos no han tenido un despegue importante y de esta manera se comentan.

El modelo islámico tiene un basamento teológico y prohíbe, entre otras cosas el reconocimiento en los registros contables de intereses obtenidos por inversión y sólo se usan los mercados de valores para medir el grado de eficiencia de las empresas y a partir de los índices de mercado se determinan las utilidades o pérdidas.

Este modelo aún no tiene características formales de desarrollo y por lo tanto no es susceptible de análisis detallado en su práctica.

Hasta el momento de cerrar éste apartado el modelo que se antoja hace falta es el que existía en los países comunistas, sin embargo con los acontecimientos recientes y las dramáticas consecuencias que para algunos (o todos) los países trajo la apertura económica y política de la caída del comunismo, éste modelo no se analiza por haber quedado sin efectos en la práctica y será necesario esperar algunos años para conocer con precisión cual será el futuro de la contaduría en aquellos remotos lugares.

## Armonización de Estándares

Cada país tiene sus propias reglas contables y éstas reflejan algunos elementos como particularidad de esa nación, tales situaciones las encontramos en lo económico, lo político y en los sistemas legales, así como en los adelantos tecnológicos, las culturales y las tradiciones. Todas éstas condiciones son las que conforman el desarrollo de la contaduría y sus principios, al igual que su práctica.

Para que el sistema contable sea lo eficiente que debe ser en el proceso de toma de decisiones, debe contener dos cualidades: comparabilidad y relevancia.

Por cuanto a comparabilidad se refiere, hay que tener presente que sus principios deben de ser iguales para ser usados por todas las organizaciones, lo que facilitara la comparación de

su práctica e información entre ellas; algunos países tienen un alto grado de comparabilidad entre sus organizaciones porque han establecido principios de uso general que les permiten hacerlo y aún cuando pudiera parecer paradójico, en muchos países donde la práctica contable se sujeta a disposiciones de orden gubernamental y no cuentan con un sector privado de la economía que fije reglas del juego es en donde se produce con mayor incidencia el efecto de fácil comparación.

Existen otras posturas que inducidas por los sectores más productivos de aquellos países poseen un sistema de mayor flexibilidad y libertad para poder seleccionar los sistemas contables que mejor convengan a sus intereses, y claro su nivel de comparación es menor; en otras naciones se plantean situaciones distintas, es decir, existen o se proponen una gran variedad de alternativas en cuanto a principios de contabilidad y son las organizaciones las que se ponen de acuerdo en como tratar sus asuntos sobre registro e información contable.

Pero siendo algo más realista, se hace necesario señalar que existe una gran diversidad de principios que actualmente se usan en el mundo y este es precisamente el objeto de analizar el concepto de armonización.

El problema de la diversidad de principios contables es un tema añejo, data de los orígenes del comercio en donde las naciones se encontraban con las dificultades del idioma, cultura, sistemas políticos y de factores del entorno que hacían que cada nación estableciera su propio estándares y donde desde luego reflejaban estas características. Seguramente ésto no resulta una novedad, sin embargo hoy en día nos encontramos con los mismos problemas, en todos los países se prefiere usar el tipo de moneda corriente para las transacciones que realizan con otras partes del mundo comercial, políticas arancelaria o bien ceñir a los inversionistas extranjeros a las leyes de cada país y a traído como consecuencia que las divergencias internacionales se conviertan en problemas locales.

Dado el auge que han cobrado las transacciones globales en la actualidad y las inversiones multinacionales y cruzadas, la necesidad de lograr la armonización en el uso y práctica de principios de contabilidad ha generado una necesidad creciente en el mundo de los negocios. Las economías, sin importancia de la relevancia que representan en los volúmenes de operaciones que realizan en el mundo, se han vuelto interdependientes dejando de lado el concepto independiente.

Los flujos de capitales que deberían correr libremente se han detenido como consecuencia de las diferencias de criterios en la aplicación de principios de contabilidad y las decisiones que se refieren a inversión se han desacelerado por la heterogeneidad de éstos. El macro

problema que se enfrenta es el de no contar con la normatividad suficiente para que los países participantes en el desarrollo globalizador se unan en el establecimiento de criterios, que permitan el establecimiento de estándares suficientes, que facilite a los tomadores de decisiones hacer su análisis fundamentado en bases homogéneas y que la información financiera que emana de los sistemas de contabilidad sea útil en el mismo sentido a todos los que la reciben.

#### Los beneficios de la armonización

El punto de discusión es sin duda alguna la forma en que se presenta la información financiera de la organización, ya que para que los inversionistas puedan decidir de manera objetiva si resulta conveniente realizar tal o cual inversión se debe tener la certeza de que las cifras revisadas son congruentes con los criterios de análisis empleados, lo que facilitaría la colocación de recursos financieros en distintas partes y empresas del mundo, provocando un movimiento económico importante y desde luego un incremento en la movilidad de las economías de cada país.

Uno de los caminos que se ha venido utilizando para garantizar que el contenido de la información contable financiera sea veraz y ciertamente útil a los inversionistas, ha sido el despliegue que las firmas de contadores han realizado por todo el mundo, los despachos conocidos como los *seis grandes*, iniciaron hace ya algunos años la expansión de sus actividades por todo el mundo a través de los mecanismos de asociación con firmas locales en los países donde se establecen y de esta manera se ha facilitado la congruencia en las cifras que se reportan por operaciones en México y tienen una reacción en Alemania, siendo un camino que se ha probado efectivo y que ha aportado resultados satisfactorios, pero no del todo aceptado por los inversionistas y/o gobiernos.

Es posible pensar en una solución sencilla, pidamos a todos los países con inercia hacia la globalización que se vuelvan flexibles y acepten la estandarización de principios que rigen su economía, sin embargo, ésta solución traería como consecuencia que aflorarán diferencias irreconciliables entre otros países que en el tiempo han sido socios comerciales y nos llevaría de vuelta al principio. Sería prudente entonces pensar en una solución más sólida en su concepción y quizás esta sea caminar con paso lento pero seguro en el esfuerzo de lograr la armonización por convencimiento y no bajo presión de tal o cual institución o gobierno. Tal sería el caso de México, Estados Unidos y Canadá, que han negociado por más de tres años el tratado de libre comercio y que en teoría habrá de funcionar a partir de enero de 1994, sobre bases homogéneas y beneficios recíprocos.

## Barreras internacionales

Algunos de los impedimentos prácticos que se han determinado en el mundo de la contaduría son: 1) La contabilidad refleja solamente un criterio para la toma de decisiones y resulta viciado por la influencia cultural y de su entorno, lo que desvirtúa su credibilidad; 2) Nacionalismo y tradición como un elemento inseparable entre las naciones; 3) Diferencias económicas y legales entre países; 4) Soberanía de los pueblos; 5) Brechas de desarrollo entre economías primermundistas y tercermundistas.

En este sentido, uno de los pioneros en el campo de la estandarización y armonización fue el profesor Irving Fantl(1971, 13-16), quien desarrollo la teoría de la cooperación internacional, proponiendo que: *Lo primero que se debe hacer es pedir a los contadores del mundo que reconozcan como interactúan los sistemas económicos y contables en un sistema no global y tratar de estrechar los nexos entre los profesionales de los países donde se efectúan operaciones comerciales, para establecer cuerpos colegiados de carácter internacional que integren entre sus miembros a contadores, economistas, abogados, políticos y muy importantemente a profesores universitarios e investigadores, para que discutan y logren, en el mejor de los caso, ponerse de acuerdo en como debe operarse un sistema armónico de contabilidad internacional, donde se puedan reconciliar aquellas diferencias que parecieran sin solución.*

En busca de solución se han desarrollado dos corrientes de pensamiento, una ha hecho énfasis en el papel que juegan los principios de contabilidad y su desarrollo en el mundo a través de los organismos internacionales que los sancionan, provocando que, a más evolución (estandarización) de principios mayor reducción de incertidumbre para la preparación de información financiera; la segunda, de postura más determinante, propone crear organismos mundiales con representantes de todos los países que lo deseen, para que de manera autónoma establezcan los estándares que deben de adoptarse por los países miembros e incorporarlos a su práctica en los períodos señalados por el propio organismo.

Esta segunda corriente de pensamiento no deja de ser impositiva y autoritaria ya que limita la participación de opiniones sobre situaciones particulares que pueden existir y no les facilite la adopción de algunos de los principios propuestos, sin embargo, muchas de las asociaciones que se mencionaron en el inicio de este capítulo persiguen éstos fines, siendo probablemente la causa de que muchas de sus propuestas no han encontrado eco en la comunidad internacional.

Hasta ahora se puede afirmar que los esfuerzos realizados en busca de una mayor armonización en las prácticas contables en todo el mundo han sido muy encomiables, llegando muchos de los estándares propuestos a proporcionar resultados satisfactorios, pero no se visualiza en el horizonte de corto plazo que se llegue a un establecimiento general para la aceptación de los mismos. Es probable que con el apoyo de la academia y las firmas de contadores se logre avanzar en un proyecto que como plazo debe establecerse en un mínimo de diez años y máximo de quince, permitiendo así la revisión e incorporación de nuevos temas y prácticas que apoyen el desarrollo de la educación en el horizonte del tiempo y de movilidad a conceptos para que se presenten soluciones globalizadoras factibles de adopción en el mundo de la contabilidad internacional.

## Resumen

En el contexto de la contabilidad internacional encontramos diversidad de opiniones en cuanto a como deben de hacerse las cosas y esta divergencia de opiniones nos conduce a establecer criterios que persiguen la uniformidad para lograr su entendimiento. El problema de la elaboración e interpretación de la información financiera que se emite en alguna parte del mundo para ser analizada en otra, trae como consecuencia la falta de conocimiento de las bases conforme las cuales aquella información fue preparada y como resultado puede provocar una decisión equivocada para los inversionistas, para evitar la incidencia de este tipo de situaciones, la comunidad internacional se propuso, hace muchos años, establecer cuerpos colegiados que se avocaran al estudio de los distintos escenarios de contabilidad en el mundo, con la finalidad de normar la práctica contable que afecta, por su amplio espectro de participación a otros modelos con características culturales y de marcada influencia por su entorno.

Así se crean asociaciones y agrupaciones de profesionales de la contaduría con la finalidad de armonizar la práctica contable y facilitar su operación. Es manifiesto el deseo de que en un horizonte de tiempo razonable se logren establecer criterios uniformes que coadyuven a la estandarización de principios de contabilidad para su uso en el mundo desarrollado, pero esta situación no se prevé exitosa en el escenario de los próximos diez o quince años, lo que hace necesaria la intervención de la academia y de las principales firmas de contadores públicos de todas partes del mundo, para instrumentar los mecanismos que permitan llegar a

**soluciones factibles de incorporarse a la práctica y lograr en un grado importante la armonización de la práctica contable.**

# **CAPITULO IV**

## **AUDITORIA INTERNACIONAL**

## **CAPITULO IV**

### **AUDITORIA INTERNACIONAL**

#### **Estándares Internacionales**

La importancia que reviste este capítulo, se sustenta en la necesidad de armonizar la práctica del contador público en el ejercicio independiente, como un profesional de la auditoría y el servicio que debe prestar a su clientela, considerando siempre la independencia y tomando en cuenta que su trabajo será analizado por los accionistas de distintos países del mundo que participan con inversiones en la organización.

Habremos de referirnos al análisis de los estados financieros, por parte de un profesional independiente, calificado como auditor, con el propósito de emitir una opinión acerca del estado general que guarda la operación financiera de una organización y como se encuentra ésta respecto de los criterios de comparación que se han establecido para el giro u operación de la misma, conocidos como estándares o principios o normas de auditoría generalmente aceptadas.

Los tomadores de decisiones se habrán de apoyar en los reportes del auditor para sustentar su decisión, dando credibilidad a la situación de la empresa, permitiendo que los flujos de capital se den en todo el mundo. El dictamen que emite el auditor se prepara sobre bases conocidas y permite reconocer, a través de sus notas, la posición que guardan los distintos rubros y actividades de la empresa, por lo que es una herramienta determinante para decidir, planear y desde luego invertir.

La interpretación de los estados financieros resulta complicada *per se* y si además le hacemos incidir la variable de que son preparados en Tailandia y auditados por una firma inglesa para reportar resultados a los inversionistas norteamericanos, resultaría que un adecuado análisis sería muy poco probable. En este sentido es importante resaltar la utilidad que tiene la estandarización de principios, por una parte los estados financieros fueron realizados con estándares internacionales, fueron también auditados y analizados sobre los mismos principios y serán útiles para la toma de decisiones de inversionistas habituados a los movimientos financieros internacionales, toda esta situación favorece las decisiones acertadas y será sin duda el mejor punto a favor para aceptar que la armonización y estandarización de principios son de gran beneficio, tanto para el inversionista como para la organización.

Los beneficios que encontramos al aceptar estos procesos de armonización contable son, entre otros, los siguientes:

1) Aumentar el grado de certidumbre al poder comparar sobre las mismas bases los resultados obtenidos en distintas partes del mundo, eliminando las posibilidades de malos entendidos por no conocer las bases de operación de otros países; 2) Ahorro en tiempo y desde luego en dinero, al poder identificar las situaciones relevantes de los mismos informes de los auditores que trabajan sobre las mismas bases internacionales y han adecuado sus dictámenes a las normas aceptadas en términos de ley y práctica; 3) Se mejoraría en gran medida la calidad y veracidad del informe del auditor al permitirle trabajar sobre bases homogéneas en todo el mundo.

En el desarrollo de capítulos anteriores se ha establecido la necesidad de contar con estándares que regulen la práctica contable, ahora es necesario que los estándares de auditoría se establezcan sobre bases firmes que permitan que aquella práctica homogénea, sea igualmente armónica con la revisión que realice el auditor.

Para lograr que la estandarización de principios o normas de auditoría tengan aceptación general y puedan ser llevados a la práctica se necesitaría considerar que en su ámbito de operación se atenderían las siguientes categorías:

- Independencia ( del auditor )
- Condición profesional del auditor
- Suficiencia en la obtención de datos
- Comunicación de resultados, y
- Apego total de la práctica a los estándares

Para cada una de estas categorías se ha definido un criterio que las describe y permite su comprensión para ser llevadas al terreno profesional; así la independencia se refiere a la habilidad del contador público para permanecer en libertad y sin presiones de ningún tipo o intereses particulares o de grupo que tengan prevalencia sobre la decisión que tome respecto de una u otra situación ocurrida en la operación de la organización y que pueda pensarse atentatoria contra la integridad u objetividad de su opinión.

Por esta razón, en algunos países como la Gran Bretaña o los Estados Unidos de Norteamérica, no se permite que ningún profesional de la contaduría pública realice trabajos de auditoría en una empresa en donde tengan una injerencia directa o indirecta y ésta pueda llegar a afectar la posición de auditor al momento de emitir su opinión. Estos considerandos se encuentran perfectamente definidos en los pronunciamientos hechos por la Comisión Norteamericana de Valores e Intercambio (SEC) y aceptados por todos los países miembros, con lo que se pretende lograr que la independencia del auditor sea un precepto inviolable y respetado por las partes que intervienen en el proceso de la auditoría.

En Alemania, por ejemplo, no se permite a la firma de auditores que participe en la organización en donde realizará la auditoría en actividades de consultoría, cálculo de los impuestos, administración o algún otro tipo de asesoría, con la finalidad de preservar el sentido de independencia.

En Francia existe desde 1945, un ordenamiento que obliga a los contadores públicos que practiquen auditorías a ser miembros de la *Ordre des Experts Comptables et des Comptables Agréés*, amén de muchas otras restricciones iguales a las ya comentadas. En otros países la situación no pareciera muy distante de lo que hasta aquí se ha comentado, por ejemplo en México, se sabe que el órgano rector en materia de auditoría gubernamental es la Secretaría de la Contraloría General de la Federación ( SECOGEF ), donde se asigna al auditor externo que realizará los trabajos de las dependencias de propiedad federal, estatal o del sector para-estatal y revisará e informará a la propia dependencia, de acuerdo con los criterios que al efecto ha establecido, de las desviaciones o de las operaciones que no se han sujetado a la normatividad impuesta. En el sector privado el órgano encargado de establecer la norma general de acuerdo con los criterios internacionales es el Instituto Mexicano de Contadores públicos (IMCP ), existiendo además otras agrupaciones que se preocupan de mantener una relación estrecha con SECOGEF y el IMCP, a fin de ver que los estándares fijados se observen sin distanciamientos.

Por lo que a condiciones profesionales del auditor se refiere, encontramos que éstas varían de país a país, incluso dentro de los E.U. se encuentran divergencias entre sus estados, sin

embargo el requerimiento mínimo es el de tener estudios de licenciatura y de ahí se parte para que cada estado requiera de aquel que desee ser contador público registrado, una serie de condiciones y exámenes para ser acreditado. En el Reino Unido se requiere de aquellos que se desarrollarán como auditores, un mínimo de cinco años de experiencia en la práctica profesional si no han obtenido su grado de licenciatura y de dos años para aquellos que si tienen el grado.

Francia, Alemania y Holanda también ponen énfasis en el desarrollo escolar de los contadores públicos, por ejemplo, es raro encontrar un auditor practicante que sea menor de los treinta años, lo que quiere decir que debió haber concluido su licenciatura y después haber obtenido experiencia profesional por cinco o seis años lo que les permitirá concluir satisfactoriamente su entrenamiento para ser aceptados como auditores. En el área sudamericana, el ejemplo atípico resulta ser Brasil, que aún cuando su población resulta ser muy elevada, el número de contadores públicos es muy reducido y para ser uno de ellos basta y sobra haber cursado cuatro años de licenciatura para ejercer sin restricciones la profesión de contador y estar habilitado para practicar auditorías, sin embargo al revisar el contenido de sus planes de estudio, se puede percibir que el material que se enseña difícilmente alcanza un grado superior a aquel que se requiere par ser contador privado, al incluirse solamente asignaturas de contabilidad tradicional, teoría de costos y algunos temas de finanzas, haciendo falta todo lo relativo al estudio de los impuestos, ética profesional, elaboración e interpretación de estados financieros y desde luego Contabilidad Internacional.

Por suficiencia en la recolección de datos se puede decir que se refiere a las actividades que realiza una organización y que quedan sujetas a la revisión y aprobación del auditor, considerando los sistemas de control interno que tiene establecidos para ello, lo que determina el tiempo de ejecución, naturaleza y el alcance del trabajo del auditor. Algunas veces el auditor se ve en la necesidad de auxiliarse de otros profesionales de distintas disciplinas del conocimiento, ésta es una práctica cada vez más aceptada en todo el mundo ya que facilita su tarea al compartir una opinión sustentada por otro experto en un área determinada, tal sería el caso de los abogados, actuarios, ingenieros, peritos valuadores y otros.

En la comunicación de los resultados se esta refiriendo al objetivo que se persigue con la revisión del auditor, es decir, se desea conocer el estado de la empresa y esta situación ha tenido variaciones en el tiempo, por ejemplo en el pasado se solicitaba del auditor solamente dos párrafos en los que se describiera el alcance de los trabajos realizados y en el segundo se manifestara la opinión de como había encontrado las cifras en período revisado.

En cuanto al alcance de los trabajos de auditoría se solía señalar que se habían realizado de conformidad y apego a los principios o normas de auditoría generalmente aceptadas, sin embargo el lector de dicho informe no tenía la mínima idea de que se le estaba comunicando, igual situación presentaba la opinión y aquí surgía el problema porque si bien se trataba de una firma de auditores locales y la empresa también era local los inversionistas eran extranjeros y cuando se hace referencia a estándares generalmente aceptados, la lógica indicaría que éstos también son locales, pero como no se menciona en ningún lado, se crea confusión.

Vale la pena reflexionar sobre este tipo de situaciones y pensar que la necesidad de armonización es cada vez más urgente, debido al rápido crecimiento de las inversiones internacionales. En el caso mexicano, es de destacar lo que se ha mencionado ya en otros capítulos en relación a la inminente operación del TLC (NAFTA) a partir de enero de 1994 y que sin duda traerá consigo un sin número de problemas a los contadores y auditores al realizar su trabajo y cuando deban reportar sus resultados a los inversionistas extranjeros, si ya se sabe que de entrada los países del primer mundo no confían en los sistemas mexicanos aduciendo un sin número de pretextos y encontrando entre los más graves la situación de credibilidad o visto en forma negativa la falsedad de información para generar situaciones ficticias.

Muy pocos países verdaderamente se preocupan de ver que los trabajos que se realizan se hagan con total apego a los estándares fijados internacionalmente para ser considerados en sus informes, sin duda una medida que parece haber funcionado ha sido la sanción profesional por parte de los organismos locales y regionales de la contaduría en contra de los responsables de estas faltas, sin embargo hasta ahora no se tiene un registro confiable de como ha venido operando esta sanción y por otra parte encontramos que una salida fácil ha sido la de contratar o asociarse con firmas de contadores y auditores locales para realizar los trabajos requeridos y después adecuar mediante traducciones e interpretaciones y consolidaciones de cuentas los resultados de la revisión.

Los esfuerzos más notables han sido los realizados por la Federación Internacional de Contadores (FIC), que ha dispuesto que se desarrollen estándares de aplicación en todo el mundo, por su parte la comunidad económica europea ha hecho una buena labor entre sus miembros para establecer mecanismos que los conduzcan a lograr la armonización entre ellos, así la comunidad internacional ha encaminado esfuerzos a combatir la corrupción y los malos manejos de empresas que en colusión con algún mal contador han realizado acciones fraudulentas en distintas empresas de todo el mundo, debido principalmente a la falta de estándares en las prácticas contables dentro de la globalización económica actual.

## La práctica

¿Son necesarios los criterios internacionales para regir la práctica profesional del auditor?

En los tiempos modernos que vivimos se ha hecho cada vez más necesario contar con información con sentido práctico y veracidad, debido al crecimiento económico de los países industrializados y la inercia que generan hacia los que se encuentran en vías de desarrollo, provocando una situación de desventaja competitiva en los mercados internacionales y locales, las grandes corporaciones multinacionales conocen con un alto grado de certidumbre el estado general que guardan las finanzas de su organización, sin embargo otros sectores de la sociedad no conocen ni el 50 % de lo que realmente está sucediendo en esa empresa o grupos empresariales.

Hay muchos elementos que producen discrepancias entre la práctica de un país y otro, tal es el caso del establecimiento de estándares locales Vs. estándares internacionales. Algunos de elementos que vale la pena destacar son los siguientes (Adaptado de notas del XIV Congreso Mundial de Contadores 1992):

- 1) Zona de influencia del trabajo
- 2) Nivel general de educación
- 3) Grado de desarrollo del capital
- 4) Participación gubernamental
- 5) Participación en el mercado local de empresas multinacionales
- 6) Relación despachos-clientes

Estos seis factores relacionados directamente con la práctica profesional de los contadores se ven necesariamente afectados por la relación comercial de las empresas a las que prestan sus servicios y estas relaciones se complican cuando el país en cuestión se encuentra dentro de alguna de la zonas de influencia que provoca que su desempeño sea de acuerdo con las normas fijadas por el país que ejerce la mayor influencia, lo que provoca que las relaciones comerciales o financieras de algún otro país que tiene o ejerce otro tipo de influencia sobre las prácticas contables, se vean en un grave problema de entendimiento, es decir, Honduras está bajo la influencia geográfica de los estándares sudamericanos y al realizar operaciones con México debe adecuar su práctica a modelo norteamericano, sin embargo también realiza operaciones con países como Japón, quien tiene otro modelo geográfico (Ver cuadros 1 y 2) y esto es lo que dificulta que se puedan realizar operaciones fluidas del capital.

En cuanto a los niveles generales de educación encontramos que en algunas partes del mundo su nivel es aceptable y por contra en otros no lo es, esta situación evidencia que la necesidad de información veraz y oportuna es mayor en un país donde sus niveles de educación son altos, contra los países donde su nivel es bajo, provocando en consecuencia que los estándares de los países desarrollados sean más sofisticados de aquellos en vías de desarrollo.

Situación similar sucede con los flujos de capital, la participación gubernamental y las relaciones contadores-clientes, que se ven determinadas por la ineffectividad de los cuerpos colegiados que agrupan a los contadores y que como consecuencia, en lugar de esperar a que otros países u organizaciones internacionales les instruyan en como se deben hacer las cosas, éstos se pongan a estudiar y analizar su situación y propongan soluciones a su problemática particular respecto del mundo desarrollado.

Para que los contadores caminen al mismo ritmo que las economías de los países a los que pertenecen es necesario contar con aspectos tales como: agrupaciones colegiadas de la profesión que se avoquen a la investigación y participen internacionalmente con los grupos homólogos del mundo; que sus niveles de educación a nivel licenciatura corran a la par de los programas de estudio de los países desarrollados, se establezcan requisitos mínimos de preparación escolar y práctica para que se garantice la calidad del trabajo de los individuos y de las firmas de contadores, se establezcan los programas de especialización y educación continua que permitan la adecuación, con las técnicas más avanzadas, de las operaciones que deban registrar e informar y quizás la más difícil de adoptar que sería un auténtico desarrollo tecnológico que facilite la actuación de los profesionales de la contaduría.

Las condiciones anteriores tienen que realizarse cuanto antes para impedir el rezago de muchos países en la carrera desenfrenada de la globalización económica.

Las firmas de contadores públicos con actividades internacionales

La participación de los grandes despachos de contadores han sido una gran y positiva influencia en el proceso de armonización ya que las grandes corporaciones multinacionales los buscan para encargarse de revisar su situación financiera o bien para que realicen las revisiones pertinentes en alguna de sus subsidiarias o filiales en otras partes del mundo. En los Estados Unidos, el 98 por ciento de las empresas que cotizan en la bolsa de valores de Nueva York, son auditadas por el grupo de firmas conocidas como los "seis grandes" (Coopers & Lybrand, Deloitte, Ross & Tohmatsu, Arthur Andersen, Ernst & Young, Klynveld Peat Marwick Goerdeler y Price Waterhouse) y su participación en el mundo

financiero los coloca como las empresas de profesionales más destacadas del mundo, comparándose acaso con las firmas de desarrollos petroleros o de las firmas de abogados con igual penetración en los mercados internacionales.

La clasificación de las firmas internacionales en el mundo es la siguiente:

CUADRO N° 7 (adaptado de CIFAR 1991, 248)

- |   |
|---|
| 1. Arthur Andersen                              |
| 2. Coopers and Lybrand                          |
| 3. DRT  |
| 4. Ernst and Young                              |
| 5. KPMG   |
| 6. Price Waterhouse                             |
| 7. BDO Binder                                   |
| 8. Dunwoody Robson McGladrey & Pullen           |
| 9. Grant Thornton                               |
| 10. Hodgson Landau Brands International         |
| 11. Horwath International                       |
| 12. Moores Rowland International                |
| 13. Pannell Kerr Forster                        |
| 14. ACPA International                          |
| 15. AFA/Alliot Pearson                          |
| 16. BKR International                           |
| 17. Clark Kenneth Leventhal                     |
| 18. DFK International                           |
| 19. GMN International                           |
| 20. Independent Accountants International       |
| 21. The International Group of Accounting Firms |
| 22. Jeffreys Henry International                |
| 23. Midwell International                       |
| 24. Moore Stephens                              |
| 25. Morrison International                      |
| 26. Nexia International                         |
| 27. Summit International Associates, Inc.       |
| 28. TGI   |

y la participación de éstos en la actividad mundial los llevaron a constituir 7 928 oficinas en todo el mundo con una agrupación de socios del orden de 42 459.

En México se cuenta con despachos mexicanos asociados con estas firmas internacionales y se han constituido en el lugar 27 de todo el mundo en participación de socios con el establecimiento de 301 oficinas en el Distrito Federal.

Existen distintas causas que motivan a las grandes firmas a expandirse por todo el mundo, éstas son: El deseo de servir a sus clientes; la preocupación que representa perder alguno de sus clientes por no poder ofrecer un servicio determinado; el deseo de ser reconocidos internacionalmente en su trabajo; tomar la delantera y reconocer las ventajas de su trabajo; la rápida expansión de las empresas en el mundo; la petición expresa de algún cliente y el establecimiento de la firma en algunos países que representan importancia económica en el futuro cercano.

Una parte muy importante en la práctica profesional de la contaduría pública y que ha servido de ejemplo para muchas otras profesiones en todo el mundo y que se considera como una aportación de la contaduría (quizás a la par que la medicina) ha sido el establecimiento de un código de ética profesional, todos los contadores son responsables de la integridad de la información de sus clientes de ahí la importancia que éste aspecto reviste en términos de confiabilidad y seriedad, así los contadores se basan en principios de moralidad que no les permiten violar secretos de sus clientes y la obligación de no prestarse a situaciones u operaciones que pongan en riesgo la integridad de personas u organizaciones, ni mucho menos en detrimento de gobiernos o economías que los emplean para realizar auditorías o trabajos especiales.

Es muy socorrido el hecho de mencionar que en algunos países del mundo la corrupción esta a la orden del día, tales uno de los peores reconocimientos que México tiene en la práctica formal de sus actividades, ésta no es una situación privativa del país, sin embargo la cercanía de los E.U. han divulgado ésta creencia y resulta muy difícil romper el estigma con el que se señala a nuestro país, como ejemplo de que en todas partes se dan situaciones de esta naturaleza, a continuación refiero algunos de los conceptos ligados a la corrupción y como se les denomina en otros países: En los E.U. se denomina *bribery*, en México se le dice *mordida*, en el medio oriente es *baksheesh*, en Alemania se le dice *schmiergeld*, en Italia se le conoce como *bustarella* y en Nigeria se usa *dash*

En este sentido todos los gobiernos del mundo han establecido penas de distintos órdenes para quienes participan en actividades fraudulentas y desde luego las profesiones organizadas toman cartas en el asunto para prevenir a sus clientes respecto del profesionalismo de las firmas a quienes solicitar sus servicios.

## Condiciones

La necesidad de contar con un auditor puede ser un requerimiento de orden legal y en otros casos puede ser una decisión voluntaria de la organización, en cualquier supuesto es necesario establecer un control profesional por parte de un organismo regulador o normativo para tratar de estandarizar la práctica profesional. En los movimientos de las acciones en las bolsas de valores se hace necesario que las empresas que ahí cotizan tengan información financiera debidamente auditada por contador público. En países del primer mundo los honorarios que cobran los auditores a sus clientes se encuentran regulados por instituciones o bien por ordenamientos legales, en otros, se cobra bajo libertad y operación de la oferta y demanda, igualmente, hay firmas de contadores que sólo se avocan a la auditoría y en otros casos se ven necesitados de atender la demanda de sus clientes para prestar servicios de asesoría, cálculo de los impuestos y otros servicios.

Por lo que a la auditoría se refiere, sus procedimientos son seguramente los menos uniformes de la práctica de la contaduría internacional, a pesar de pensarse que sería lo contrario, por ejemplo, en los E.U. existe la obligatoriedad de practicar una revisión a las cuentas por cobrar y a las entradas físicas de bienes al almacén, mientras que otros países no lo exigen. Por contra casi todos los países solicitan al auditor cuando éste realiza una auditoría a una empresa transnacional, la revisión de las cuentas por pagar y en los E.U. ésta no es una situación obligatoria.

Algunas prácticas de auditoría alcanzan características de internacionalización debido a su amplia dimensión en su aplicación, en Alemania los papeles de trabajo de la auditoría son demasiado resumidos y comparativamente los reportes del auditor son preparados con demasiada extensión, tratándose de mostrar todo lo posible el trabajo realizado, por otro lado en el modelo Británico-Norteamericano los papeles de trabajo se conocen por su extensión voluminosa y los reportes que prepara el auditor adquieren el nombre de reportes cortos, dada su poca extensión.

Algunas firmas deciden hacer revisiones totales a determinadas cuentas y otros prefieren utilizar modelos estadísticos que les faciliten el proceso de muestreo y confirmación de saldos. Se sabe que hay países donde la práctica profesional es regulada por una ley y hay otros en donde los cuerpos colegiados de profesionales emiten con alguna frecuencia recomendaciones para ser atendidas discrecionalmente por sus miembros al realizar una auditoría.

Algunos otros países prohíben a los contadores de nacionalidad distinta al propio país donde se practica la auditoría a realizarla (Asia y el Oriente tienen esta condición), provocando que la reciprocidad entre países y firmas se de con una mayor afluencia. Otras condiciones son impuestas con la idea de normar criterios de actuación en distintas partes y sobre temas diversos, en el caso de la preparación de estados financieros de una empresa cuya casa matriz se encuentra localizada en otro país, se antoja pensar si es posible preparar esta información con los estándares que rigen en el país de donde proviene la inversión, las normas internacionales señalan que si es posible hacerlo, pero se deben tomar en cuenta algunos factores, por ejemplo, el auditor debe considerar si existe efectivamente un propósito de información relevante para hacerlo; debe constatarse si el estándar local no cubre con suficiencia la revelación de algún hecho que deba ser notificado y explicado conforme el estándar del país al que se envía la información.

En el caso de que un auditor tome a su cargo la realización de una auditoría que ya se encontraba en curso y por alguna razón ajena a él quien la venía realizando ya no lo hará, lo que se recomienda es establecer comunicación con el auditor saliente y pedirle que de ser necesario, habrá de asumir la responsabilidad del trabajo realizado hasta el momento en que fue separado del mismo o bien en su reporte incluirá una nota que señale que el alcance de los trabajos que encontró, corresponde a otra persona y señalará el alcance de su propio trabajo; si el auditor saliente asume toda la responsabilidad de lo auditado por él, el nuevo auditor no tendrá necesidad de hacer ninguna mención en su reporte de lo sucedido.

Otra de las condiciones que frecuentemente se presentan son las relativas a la capacidad profesional y de educación del auditor y en este sentido hay muchas y diversas reglas por aplicarse. El caso típico se presenta en Francia, donde existen dos o más tipos de contadores habilitados por el gobierno francés para realizar la función contable, sin embargo por lo que a auditoría se refiere sólo los *expert comptable* están autorizados para emitir opinión sobre la razonabilidad de las cifras que reflejan los estados financieros. Más aún, por disposición de ley el gobierno tiene la facultad de designar *commissaires* que tienen la obligación de reportar a los accionistas los resultados de la empresa y firmar los estados financieros de la misma, no obstante que para desempeñar este cargo no se exige ser contador público certificado.

En México también existe la figura del comisario, pero con otra función totalmente distinta, ya que es designado por el consejo de administración de la empresa y sólo tiene la obligación de supervisar los trabajos internos de los responsables de la función financiera y en este sentido ser un enlace entre el consejo y la empresa.

Los requerimientos académicos son otra condición más que hay que enfrentar y de muchos de ellos ya se han hecho exposiciones amplias por lo que aquí solamente se recordará que los estudios son una parte muy importante en el proceso de armonización de la práctica de la contaduría en todo el mundo.

## Organizaciones

En contraste con la enorme cantidad de organismos internacionales que se dedican al estudio e investigación de lo que en materia contable sucede en el mundo, en el campo de la auditoría existen un número reducido de ellos, a continuación se describirán las funciones principales de éstos.

El más importante de los cuerpos colegiados en la atención de principios o normas de auditoría es la Federación Internacional de Contadores (Cap. III, p 43), cuya integración y operación general ya fue descrita anteriormente, tiene a su vez una ingerencia determinante en el campo de la auditoría a través de comités que se encargan de emitir opinión y sugerir nuevos estándares para armonizar la práctica.

Otra de las asociaciones destacadas es el Comité Internacional de Estándares Contables (Cap. III, p 42), que hasta la fecha ha establecido 29 líneas generales de auditoría internacional y cuatro que se relacionan con los servicios que prestan los despachos.

En relación directa con las tareas del auditor interno el organismo que se encarga de normar su actuación internacional es el Instituto de Auditores Internos (IAI), con sede en los E.U., con aproximadamente 30 000 miembros de ochenta países, fue constituido en 1941 y en 1978 estableció un documento llamado *Los estándares para la práctica profesional del auditor interno*, que tiene un reconocimiento mundial en esta disciplina.

El IAI ha publicado de manera complementaria a los estándares los pronunciamientos internacionales en auditoría interna, con el propósito de interpretar correctamente el primer documento y hacia 1990, publicó siete nuevos pronunciamientos en la materia. Adicionalmente ha publicado el código de ética, 25 estándares específicos que deben ser atendidos para estar de acuerdo con la práctica general de auditoría, prácticas directivas y el

boletín sobre estándares profesionales, con lo que su participación ha sido determinante en el desarrollo y expansión de la auditoría interna.

En México también existe el Instituto Mexicano de Auditores Internos (IMAI) y sus funciones se encaminan a establecer la armonía entre los auditores que han hecho una especialización de esta disciplina, entre los proyectos más ambiciosos se encuentra la edición de una serie de libros que contienen los lineamientos específicos que norman la práctica de la auditoría interna y que se planea tener en circulación muy pronto, en relación con este tema, es necesario destacar que una vez establecido el contrato para la traducción y posterior publicación, se puedan llevar a cabo cursos que tengan como finalidad aportar estos conocimientos a los auditores interesados y puedan llegar a presentar el examen ante el Instituto de Auditores Internos de los E.U. y validar su experiencia profesional en aquel país.

Para tener una idea más clara de que son los pronunciamientos que emite la Federación Internacional de Contadores, a continuación se enlistan las 29 líneas internacionales de auditoría que se publicaron en julio de 1990(Choi et al. 1991, C.14, 18)

**Líneas Internacionales de Auditoría, (LIA)**  
(International Auditing Guidelines, (IAG))

1. Objetivo y alcance de la auditoría a estados financieros
2. Carta compromiso de la auditoría
3. Principios básicos que rigen una auditoría
4. Planeación
5. Utilización del trabajo preparado por otro auditor
6. Estudio y evaluación del sistema contable y controles internos inherentes en relación con la auditoría
7. Control de la calidad del trabajo del auditor
8. Evidencia de la auditoría
9. Documentación
10. Utilización del trabajo del auditor interno
11. Fraudes y errores
12. Revisiones analíticas
13. Reporte del auditor sobre los estados financieros
14. Otros documentos de información sobre los estados financieros
15. Auditorías en un ambiente de proceso electrónico de datos
16. Técnicas de auditoría asistidas por computadora
17. Relación entre las partes
18. Utilización del trabajo de un experto
19. Muestreo
20. Los efectos de un ambiente de proceso electrónico de datos en el estudio y evaluación del sistema contable y controles internos relacionados
21. Fechas de presentación del informe de auditoría, consideraciones sobre hechos posteriores a la presentación del balance, hechos relevantes encontrados después de haberse presentado los estados financieros
22. Representaciones gerenciales

- 23. Buscar estar involucrado en el trabajo
- 24. Reportes de auditoría con propósitos específicos
- 25. Riesgos de la auditoría
- 26. Auditoría sobre estimaciones contables
- 27. Examen de información prospectiva
- 28. Compromisos de auditoría en el primer año de actividades
- 29. Estimaciones sobre el riesgo en el control y su impacto en procedimientos sustantivos

En el contexto de la educación se han establecido ocho pronunciamientos y éstos son(Ibid anterior):

**Líneas Generales sobre Educación**  
(International Education Guidelines)

- 1. Calificaciones académicas y entrenamiento
- 2. Educación continua profesional
- 3. Exámenes de competencia profesional
- 4. Conocimientos básicos-temas profesionales
- 5. Experiencia en la práctica
- 6. Conocimientos básicos-temas de apoyo
- 7. Requerimientos educativos y de entrenamiento para técnicos en contabilidad
- 8. El impacto tecnológico en la enseñanza de la contaduría

Con estos ejemplos del trabajo que realizan los organismos públicos y privados en torno a la internacionalización de la práctica de la contaduría, se establecen los lineamientos que deben normar la actuación del profesional de la contaduría en todas sus disciplinas y lo más importante es que se sigue trabajando en busca de lograr la armonización en beneficio de la empresa, la profesión y el entendimiento en la colaboración entre países que realizan operaciones de comercio o finanzas para el desarrollo de sus economías.

## Relaciones

La necesidad creciente de lograr acuerdos multilaterales en relación con las actividades generadoras de desarrollo económico han provocado una demanda en distintos frentes para que la estandarización de principios y la armonización de la práctica se realice de manera rápida y con características de permanencia.

El interés que el sector privado ha mostrado en desarrollar eficientemente sus actividades productivas ha sido un estímulo para presionar a las organizaciones locales para producir estándares que coadyuven en la preparación de la información financiera, así como su análisis, para estar en condiciones tanto de realizar nuevas inversiones, como recibirlas. La asociación entre el sector privado y las organizaciones reguladoras de la profesión han logrado establecer una combinación promisoría para fomentar, llevar a cabo y utilizar los estándares que de ahí emanen.

Un escenario factible es el de los acuerdos bilaterales o reconocimiento mutuo de actividades estandarizadas, lo que significa que dos o más países se pondrán de acuerdo en adoptar los principios de cada uno de manera concertada y recíproca, teniendo en cuenta que algunas actividades en lo particular no serán sujetas de estos acuerdos o bien si la imposición gubernamental lo restringe, pues no será posible de instrumentarse en la práctica. A la vista, reitero, se encuentra el tratado de libre comercio entre los Estados Unidos, Canadá y México, que necesariamente ha de conducir a establecer acuerdos tripartitas o multilaterales por las operaciones cruzadas que surgan de los acuerdos y que nos pondrán (a la profesión contable) en posición de atender por necesidad muchos estándares internacionales, tanto para México como recíprocamente a los E.U. y Canadá.

Otro escenario será el que se tenga que abrir ante la comunidad económica europea y con la cuenca del pacífico, que debido al intercambio comercial y la inversión que se realice, lleven a acuerdos individuales entre países o bien a los tratados y acuerdos regionales que se propongan. En todos los casos la estandarización y armonización de principios y práctica de la contaduría estará presente.

En estos escenarios propuestos se hace necesaria e indispensable la participación de los gobiernos, ya que las regulaciones en materia financiera y de impuestos tendrán que verse afectadas de una u otra manera y traerán consigo dilaciones en los acuerdos y postergación de actividades, pero es necesario enfrentar esta realidad.

El tercero y último escenario de solución será el que los sectores privados acuerden realizar sin intervención de ningún gobierno y por simple consentimiento de las partes, lo que traería como consecuencia una actuación marginal a las disposiciones de ley y conduciría a una doble elaboración de estados financieros para permitir su interpretación en los países donde se origina la inversión. Este pudiera ser el principio para que con el tiempo los gobiernos aceptaran esta práctica y con los años se pudieran establecer formalmente.

Finalmente es necesario reconocer que el proceso para lograr la estandarización de principios entre economías de condiciones distintas está todavía lejano y en el camino se encontrarán obstáculos que lo harán, sin duda, largo y sinuoso.

El esfuerzo por lograr la armonía no significa replantear o rehacer la profesión contable, por el contrario lo que pretende es simplificar su práctica para reconocer que existen caminos hacia la modernización y la mejora, haciendo a un lado los atavismos de orden cultural y abriéndose a la opinión de quienes han avanzado más rápido y con paso más firme hacia el progreso de la economía y consecuentemente de sus pueblos.

## Resumen

El proceso que en nuestros días ha iniciado la estandarización de principios de contabilidad y de auditoría, son el síntoma de que la búsqueda de caminos cortos hacia el progreso se han puesto en marcha, esto quiere decir que el esfuerzo de los cuerpos colegiados que se integran con miembros de la profesión contable, han planteado los problemas a que se enfrentan diariamente y la necesidad de plantearse soluciones de corto y mediano plazo para lograr su implantación.

Si bien el rumbo de la armonización es correcto, no deja de desalentar y preocupar que no todos los países están dispuestos a ofrecer su mejor esfuerzo y poner las condiciones de negociación sobre la mesa, lo que desde luego no es motivo para abandonar la iniciativa y luchar para que al final del túnel se encuentre una solución que beneficie a los pueblos y gobiernos para tener una práctica contable reforzada y mejorada con ingredientes de calidad y profesionalismo, alcanzándose una auténtica integración regional y, por que no, multinacional.

Los organismos internacionales trabajan de manera continua para lograr una agrupación profesional conocedora de los problemas que se enfrentan y con la colaboración y apoyo de todos sus miembros en distintos países, se pueda lograr una armonía que conduzca a beneficios en todos los campos de la economía y aporte luz a la cohesión internacional por el beneficio de todos.

## **CAPITULO V**

# **LA ENSEÑANZA Y LA PRACTICA DE LA CONTABILIDAD INTERNACIONAL**

## **CAPITULO V**

### **LA ENSEÑANZA Y LA PRACTICA DE LA CONTABILIDAD INTERNACIONAL**

#### **La Teoría de la Contabilidad Internacional**

Para sensibilizar a los jóvenes estudiantes y a los profesores en el estudio de las disciplinas contables y particularmente en la contabilidad internacional, es necesario incorporarlos al mundo de la globalización y sus engarces con el mundo económico, para que logren comprender los alcances de esta práctica tan importante en el ambiente de los negocios.

Uno de los objetivos que persigue la Contabilidad Internacional en el campo educativo es la educación continua puesto que el entendimiento de la CI no puede darse totalmente en el aula de la licenciatura, ya que es esencial el desarrollo de la práctica profesional en cuanto a la aplicación de criterios sobre las determinadas operaciones que realiza la empresa, no obstante esta limitación, es importante destacar la parte teórica que fundamenta su estudio. La enseñanza de la contabilidad de los primeros semestres tiene fundamentos indispensables para el nuevo estudiante y conforme se aprenden le permitirá avanzar hacia lo que más adelante reconocerá como un ambiente internacional.

En países como Estados Unidos, Canadá, Inglaterra, Alemania, Australia, Nueva Zelanda, Francia, Holanda y muchos otros, el estudio de la CI se inició ya hace más de veinte años, por lo que los países en vías de desarrollo apenas empiezan a reconocer sus bondades y conforme avanzan en su integración y consolidación económica, se van interiorizando de su práctica. Esto no es una situación totalmente desventajosa para los países del tercer mundo, al contrario, ya que los avances logrados hasta ahora son benéficos pues ya se tiene mucha tela de donde cortar.

En los países del primer mundo encontramos cursos de distintas características y contenidos para el estudio de la CI, por lo cual es necesario reconocer que hasta ahora la educación de los países en vías de desarrollo no ha tenido la habilidad de fortalecer su enseñanza en forma programada, es decir desde la licenciatura y lo ha dejado para cursos de especialización en el mejor de los casos. Se pueden encontrar más de doscientos distintos cursos perfectamente integrados para los niveles de licenciatura y posgrado, considerando que hasta hace treinta años no existía ninguno, esto nos debe hacer reflexionar acerca de la importancia que para el mundo, cada vez más industrializado, significa la CI.

A esto último debemos agregarle la cantidad de libros de texto que se han escrito al rededor de este interesante tema y como en muchas universidades se han dedicado a investigar lo que sucede en otras partes del mundo en este campo, para poder ofrecer a sus estudiantes esa visión tan necesaria hoy en día; igual mención requieren las revistas especializadas y el trabajo de las asociaciones de contadores en todo el mundo para que la CI sea considerada como una rama de la contaduría por sí misma.

Una agrupación que merece reconocimiento especial es la Asamblea de Escuelas y Facultades de Administración Norteamericana(AACSB), que se ha encargado de hacer crecer e internacionalizar los programas de estudio de las universidades afiliadas. En 1974 realizó un cambio en la acreditación de los planes de estudio, requiriendo que en adelante se incorporaran temas mundiales tanto como locales relativos al mundo de las finanzas, lo que produjo en 1976 una reunión con cuarenta y una escuelas participantes, representadas por sus directores y/o jefes de carrera; a partir de entonces se han venido impartiendo seminarios y talleres para incrementar la internacionalización de esta disciplina y la complementariedad de los planes de estudio.

La CI no es otra cosa que la contaduría adaptada a las necesidades de los países que operan como socios en un mercado en el que se intercambian bienes y servicios, donde se persigue una armonización para reconocer e informar a los inversionistas de los resultados de las operaciones que se han realizado y cual ha sido el resultado de las empresas que participan de este estado comercial.

Así pues la teoría de la CI es muy sencilla, consiste en reconocer una actividad en un país y reflejar el impacto que esta acción tiene en otro y así sucesivamente, se fundamenta en los principios de contabilidad generalmente aceptados y se van adecuando de acuerdo a las actividades financieras que los países llevan a cabo, con la finalidad de lograr armonizar su práctica contable, para preparar los estados financieros con bases similares, para su entendimiento en distintas partes del mundo.

En la teoría de la CI hay que reconocer varios aspectos fundamentales sin los cuales esta disciplina no operaría con los resultados que se han obtenido, primero es necesario reconocer al medio ambiente del cual emana la contaduría local, esto permitirá saber sus orígenes y determinará su tratamiento; segundo, habrá de conocerse su práctica profesional y los cuerpos colegiados que la norman, con la finalidad de entender su desarrollo y tercero, clasificar el origen de sus actividades económicas para saber en que partes se debe y en que otras se puede realizar la estandarización de principios para facilitar su comprensión.

Para establecer una estructura sólida en la formación de un programa de estudio sobre CI, es necesario realizar un análisis de las características de distintas prácticas contables en el mundo, para estar en posibilidad de reconocer los orígenes de la práctica propia, estableciendo las diferencias en cuanto a medidas adoptadas por los cuerpos profesionales y otras que han sido impuestas por los gobiernos, a partir de esta comparación se estará en posibilidad de evaluar que tanto se puede aceptar la armonización o que tanto se habrá de esperar para incorporar los estándares de sus socios comerciales, si es que éstos existen.

Los apartados que la CI ha decidido que deben ser prioritarios en su atención son los siguientes:

La preparación de estados financieros en el idioma de los inversionistas.

Adecuación de los cambios en los precios.

Revelación suficiente en los estados financieros.

Auditoría internacional.

Análisis de estados financieros mediante el uso de razones financieras locales. (del país de donde provienen los inversionistas)

La contabilidad gerencial.

Transferencia de precios.

Práctica fiscal.

Incorporación de innovaciones financieras de las organizaciones.

Integración de los mercados financieros.

Mercados de valores.

Consolidación de estados financieros, fusiones y escisiones.

Efectos financieros de la inflación.

Presupuestos y sistemas de control.

Inversión extranjera.

Planeación estratégica.

Así pues encontramos que la CI se preocupa de los asuntos financieros y contables de las operaciones que realizan las organizaciones en todo el mundo, por eso se ha vuelto tan importante en nuestros días de globalización.

### **La universidad**

Una educación formal y un proceso de entrenamiento adecuado es la característica que distingue a una profesión de una actividad de trabajo, en la contaduría esta situación es una de sus necesidades prioritarias, lo que la vuelve una profesión consistente que relaciona adecuadamente el conocimiento especializado y las habilidades que le son características al profesional de la contaduría.

La labor a la que debe avocarse la universidad es a formar profesionistas con una visión clara del futuro, considerando las situaciones y cambios que se dan en su entorno para capturarlos y por medio de la teoría y la práctica lograr acrecentar el nuevo conocimiento que globalmente las sociedades demandan, el horizonte rebasa ya el año 2000, puesto que sólo faltan escasos siete años para llegar a él, en consecuencia la visión del futuro que debe ofrecerse a los jóvenes estudiantes va más allá que esta fecha y por consiguiente, se debe empezar ahora a trabajar para lograr que el futuro sea el que se ha planteado a estas generaciones y no esperar a que llegue y nos tome por sorpresa, como casi siempre sucede. De ahí que la importancia de prever y de planear sean conceptos fundamentales en la vida de las instituciones de la educación superior.

Las organizaciones deben irse adecuando a su entorno para poder sobrevivir, lo mismo sucede con el conocimiento.

Las organizaciones pueden escoger entre ser activas y cambiar su medio ambiente o bien pueden decidir ser pasivas y esperar a que el medio ambiente cambie y las afecte para entonces planear sus cambios, pueden también ignorar las modificaciones de su entorno y prepararse a morir paulatinamente conforme se vuelven obsoletas.

Dada la confluencia de fuerzas que afectan el entorno de la organización, se han planteado muchas modificaciones en la enseñanza de la contaduría, en los Estados Unidos se han producido cambios en los planes de estudio de las universidades que ofrecen la carrera de

contador público desde 1967, con un paso acelerado, ya que para 1980 se han instaurado ya muchos de esos cambios propuestos, viviéndose una realidad totalmente distinta de otros países y otras universidades.

Por ejemplo se ha determinado que para el año 2000 se deberá tener incorporados a sus planes de estudio un programa de educación de cuando menos 150 Hrs.. En 1991, 17 estados de la unión americana aceptaron que para lograr el registro de contador público que los habilite para el ejercicio de la profesión, sería necesario contar con 150 hrs. de instrucción para poder acreditar el examen que ofrecen los cuerpos colegiados en aquel país.

Estas situaciones permiten a los académicos e investigadores de la contaduría re-examinar los planes y programas de estudio que se deberán ofrecer a los estudiantes que enfrentaran el futuro, pero con una carga de incertidumbre reducida, es decir, con un alto grado de certeza de que lo que ocurrirá cuando se incorporen al mercado de trabajo, éste demandará lo que ellos habrán aprendido y practicado en el aula y lo complementaran con la práctica.

¿Hacia donde debe entonces ver la educación en contaduría?, debe orientarse a la competitividad con calidad, ya que además de los conocimientos y habilidades con los que debe contar el profesional, debe también ser un emprendedor en los negocios, analista financiero ágil y acertado, un competidor en los mercados internacionales, un buen analista de mercados, así como un hábil negociador, un buen gerente y tomador de decisiones. Es evidente que los métodos tradicionales de educación ya no son suficientes y lo serán menos conforme el tiempo avance y no se den los cambios que permitan al conocimiento contable seguirse renovando y desarrollando.

Que se requiere de un contador público de la generación del año 2000, como debe ser su marco de referencia para el desarrollo de vida profesional, como puede ayudar al adecuado progreso de las organizaciones y de las economías a las cuales pertenecen, de la siguiente manera (adaptado de los foros de consulta profesional realizados en la FCA-UNAM):

| Pregunta  | Proceso  |
|---|--|
| ¿Qué tipo de entorno profesional enfrentara en el futuro?       | Reconocer continuamente las necesidades y oportunidades        |
| ¿En qué momento se encuentra la profesión contable actualmente? | Es necesario reconocer las deficiencias actuales y corregirlas |
| ¿En dónde se quiere estar posicionado en el año 2010?           | Establecer metas, objetivos y retos                            |
| ¿Qué camino se debe seguir para alcanzar el objetivo?           | Formación estratégica y administración estratégica             |
| ¿Cuáles serán los retos y las responsabilidades?                | Diseño de organización y estructuras adecuados a la realidad   |

¿Cuál será el futuro académico y de entrenamiento?

Adecuación de planes y programas de estudio

¿Cómo se desarrollarán los acontecimientos y cual será su costo?

Planeación y presupuestación

¿La información generada por el sistema será la adecuada?

Control y retroalimentación

¿Avanza la profesión conforme lo planeado?

Análisis de desempeño

¿Se deben tomar acciones correctivas?

Curso de acciones correctivas

Estas diez preguntas y procesos para dar respuesta, basadas en la evaluación y revisión del proceso educacional, llevan implícito más que la simple elaboración de un plan de desarrollo estratégico, significa que los planificadores educativos deberán ser creativos y visionarios para estructurar un programa que cumpla con la demanda de un mercado que reconoce el crecimiento y el avance al igual que genera nuevas expectativas de desarrollo. Estos procesos se vuelven más que en un modo de actuar, en un modo de pensar.

Este marco estratégico es relevante en su alcance ya que con la dinámica con que evolucionan los mercados y las empresas empiezan a integrarse a la globalización, ya sean mediante alianzas comerciales o bien el crecimiento de grupos y la cada día más rápida inversión de capitales multinacionales, aunados de los cambios sociales, económicos y políticos del mundo, debido al crecimiento y uso de tecnología, comunicaciones y el cambio de comportamiento de los usuarios en el aprovechamiento de los datos para soportar su toma de decisiones. La importancia que se debe tener siempre presente es el cambio del entorno del país y de la organización, ya que son los indicadores mundiales que colocan a los países en posición de desarrollo o desventaja, la educación juega un papel determinante en este sentido ya que de no incorporar a tiempo sus cambios quedará rezagada respecto de sus socios comerciales y la profesión en sí, quedará sujeta a presiones del exterior, lo que no resultará bajo ningún punto de vista conveniente.

En México se ha visualizado este fenómeno con alguna anticipación, pero no circunscrito al ámbito de la CI en lo particular, en la Facultad de Contaduría y Administración (FCA) de la UNAM, se realizaron esfuerzos sin precedente en la determinación de las características de los nuevos profesionistas en contaduría, cuando en el año 1992, se llevó a cabo un evento académico-profesional, donde se convocó a los empleadores de los egresados de la FCA para que dieran respuesta a la pregunta de como requiere el mercado de trabajo a sus solicitantes y algunas de las respuestas fueron las siguientes:

1. Con habilidades para la toma de decisiones
2. Con dominio de técnicas que les permitan enfrentar un mundo de negocios de frente a la globalización
3. Conocimientos suficientes de otros idiomas que les permitan relacionarse con otras sociedades
4. Actitud personal impetuosa que les ayude a enfrentar retos y plantear soluciones

5. Manejo de tecnología de punta
6. Dedicación y cariño a la profesión
7. Facilidad de palabra y habilidad de comunicación
8. Conocimiento y compromiso de la ética profesional
9. Sentido de responsabilidad para con sus clientes; y
10. Visión empresarial, entre muchos otros.

Estas respuestas resultaron de gran utilidad ya que a partir de ese momento el grupo de académicos avocados a la realización del nuevo plan de estudio para la carrera de contador público, fue encaminado a dar respuesta a la necesidad manifiesta, en gran porcentaje, de los sectores de la sociedad que demandan profesionistas que entiendan las necesidades de sus empleadores.

El esfuerzo realizado por más de dos años (referencia histórica basada en mi experiencia personal como miembro participante en el trabajo citado) dio como resultado la aprobación del plan de estudio y sus programas analíticos por semestre y asignatura, que no tienen un antecedente similar en México y, me aventuro a afirmar, en ningún país de América latina. El material a que me he referido resulta de gran utilidad para la enseñanza de las disciplinas de la contaduría, ya que la FCA, es la institución normativa de vanguardia en este sentido y por medio de la Asociación Nacional de Facultades y Escuelas de Contaduría y Administración (ANFECA), que igualmente ha presidido por 36 años, le permite permear al medio académico de estas disciplinas del conocimiento, a fin de que en grado mayor o menor, en un plazo razonable, se incorporen los cambios adoptados por la FCA en un número grande de instituciones en México.

Adicionalmente y en relación con este proceso de mejora continua de la calidad académica que se desarrolla con mucho y buen éxito, es menester señalar que la participación de la Facultad en un basto número de foros internacionales, no sólo como participante sino como dirigente, le permite estar al día en materia de contaduría y administración, a la par que las grandes universidades del mundo, con las que se comparten ideas y puntos de vista en función de crecimiento y desarrollo de la profesión.

Aspectos relacionados con el plan de estudio y los programas analíticos de la licenciatura se describen y desarrollan más ampliamente en el capítulo siguiente de este trabajo.

**Aprendiendo a aprender Vs. Acumulación de conocimiento**

El aprendizaje en la contaduría se define con frecuencia como *mesurado* en cuanto a sus alcances de conocimiento *Vgr.*, principios de contabilidad, consolidación de estados financieros, impuestos, etc.. Uno de los principios rectores de la Comisión de Cambios en la Educación en Contaduría (Accounting Education Change Commission) de los E.U., ha sido el de modificar el concepto de obtención y acumulación de conocimientos, por el de aprendiendo a aprender. Esto quiere decir que se motive al estudiante en el crecimiento de sus capacidades para la investigación y el aprendizaje en un proceso de mejora continua, de tal suerte que al concluir sus estudios de licenciatura se avoquen a seguir estudiando y aprendiendo de los niveles ulteriores del conocimiento, como son las especialidades, los diplomados, las maestrías y los doctorados, que reforzados con una práctica profesional suficiente les permita avanzar con buenos resultados y mejores respuestas a las necesidades de su entorno social y profesional, volviéndolos mejores ciudadanos.

El concepto aprendiendo a aprender lleva implícito el desarrollo de las habilidades, conocimientos firmemente adquiridos y una auténtica vocación en seguir una profesión que le permita continuar aprendiendo, siempre.

Los programas encaminados a la enseñanza de la contaduría deben considerar tres aspectos: 1. Determinación de procesos académicos; 2. Temática actualizada en los programas de estudio; y 3. Orientación profesional. A continuación se desarrollan cada uno de ellos.

#### Determinación de procesos académicos:

El proceso de aprendizaje debe fundamentarse en la experiencia académica, de tal suerte que se elimine el tradicional reclamo de los estudiantes, que nos dicen "es un buen profesor, sabe mucho del tema, pero no tiene la habilidad para transmitir conocimientos". El proceso debe entonces enfocarse en desarrollar las habilidades en los estudiantes para identificar problemas, buscar o abrir oportunidades, tener mente inquisidora e investigadora, analizar e interpretar información y alcanzar soluciones factibles y viables de llevarse a la práctica.

El objetivo debe ser enseñar al estudiante a aprender por él mismo, desarrollar sus habilidades de cuestionamiento e investigar para encontrar solución a los problemas encontrados. De esta manera el interés no debe ser el de preparar al estudiante en concluir una carrera para enfrentar una profesión, sino que se le deben enseñar estrategias y ejemplificarle con experiencias, para que tome conciencia de lo importante que es el haber aprendido a aprender por su cuenta y esta habilidad le permita crecer.

El estudiante debe ser activo en el proceso y no concretarse a recibir información; debe reconocer y estructurar problemas que requieran de múltiples fuentes de información para encontrar la mejor solución y recordar que haciéndolo es como va aprender.

El trabajo en grupo es parte importante y debe ser estimulado, el uso y la creatividad en la aplicación de tecnología es esencial, de tal manera que el aprendizaje de la contabilidad no se enfoque sólo a las cuestiones teóricas.

Para esto se requieren conocimientos de didáctica por parte del profesor, ya que resulta muy provechoso el reforzar la comunicación, las facultades individuales al actuar en forma interpersonal y fomentar la intelectualidad. Es muy importante dotar al profesorado de los cursos para transmitir adecuadamente el conocimiento a sus alumnos y proveerlo de los elementos de trabajo, tanto dentro, como fuera del aula, lo que le permitirá tener un planteamiento atractivo para los jóvenes alumnos.

Se debe enfatizar en la formación de los docentes, atrayéndolos a la docencia y la investigación para que sean ellos y no necesariamente de la psicología o la pedagogía de donde se extraigan los modelos educativos, es necesario pues, fomentar la investigación y la creatividad de los docentes de la contaduría.

El concepto de "una sola solución" debe ir disminuyendo en el proceso de enseñanza, tanto como en el ámbito profesional. El profesor que nunca ha trabajado en un despacho o una empresa y que su conocimiento es puramente teórico, debe ser impulsado a tener una relación formal con la realidad que debe enseñar en el aula, o se corre el grave riesgo de que mal informe, o en el mejor de los casos sólo se le considere un *barco*, con el que los problemas y exámenes que aplica, sean tomados de un libro y resulten alejados de la realidad y fuera del contexto de su entorno.

El avance en materia de tecnología significa cambio, tanto en el entorno del profesionista como en el de la organización, mientras el cambio sea rápido, más fáciles serán las oportunidades de adaptación y proporcionalmente menor el impacto en la planeación y la administración estratégica, lo que ayudará significativamente en el tiempo de respuesta. De ésta manera si incorporamos el uso de la tecnología en el proceso de enseñanza de la contaduría, mucho estaremos haciendo por los estudiantes y sin duda alguna estaremos formando mejores profesionistas.

## Temática actualizada en los programas de estudio

Los planes de estudio deben formularse sobre la base de poderse mejorar, o mejor dicho, de autorevisarse y mejorarse continuamente, lo que permitirá construir una estructura sólida sobre la cual descansa el aprendizaje continuo.

El estudio con características memoristas ya no resulta práctico para los cursos de contabilidad, ahora se necesita desarrollar nuevos conceptos en la enseñanza que permitan el crecimiento del modelo de aprendizaje continuo por parte del estudiante que desea llegar a ser un contador y deberá enfocarse al desarrollo de habilidades, al conocimiento adquirido por la práctica y la investigación y a la orientación profesional.

En cuanto a habilidades, encontramos que los programas de estudio deben contener una carga importante en seis puntos:

### 1. Comunicaciones

- Se considerará tanto la habilidad oral como la escrita
- La factibilidad de hacerlo en otros idiomas
- Capacidad de transferir conocimiento

### 2. De negociación

- Su significado y sus límites
- Para poder hacerlo con gente de distintas profesiones
- En un ambiente globalizador
- Con decisión y conocimiento

### 3. Intelectuales

- Con capacidad de síntesis y estructura lógica de pensamiento
- Razonamiento inductivo y deductivo; siempre cuestionador
- Para dar coherencia a situaciones no estructuradas por carencia de información
- Identificar y anticipar problemas con alternativas de solución
- Identificar fortalezas y debilidades en diferentes escenarios
- Reconocer la ética de las cosas y dar soluciones en el mismo sentido
- Asignar prioridades y cumplir con las fechas de terminación de los trabajos

### 4. Para las relaciones interpersonales

- El trabajo en equipo
- Organizar y delegar

- Motivar a los miembros del grupo y subordinados
- Procurar la solución al problema en forma colectiva
- Prepararse a asumir el liderazgo
- Poder actuar en distintos medios y ambientes culturales

#### 5. En sus capacidades personales

- Pensamiento y actitud creativa
- Investigador e inquisidor
- Integro y ético
- Siempre dispuesto a colaborar o saber pedir colaboración
- Motivador
- Persistente
- Lider
- Comprometido con un proceso de aprendizaje continuo

#### 6. Para el ejercicio de la contaduría

- Aplicar sus conocimientos contables en la solución de problemas
- Reconocer su condición generalista para después volverla especialista
- Aplicar sus conocimientos y adecuarlos a un ambiente internacional
- Conocimientos de organización y de negocios
- Conocer y reconocer su profesión
- Desarrollo de la práctica de la auditoría
- De los impuestos
- Para desarrollar en las áreas financieras, en la iniciativa privada o en el gobierno
- En la contabilidad internacional

#### Orientación profesional

Los estudiantes que se inician en el trabajo como contadores deben tener en cuenta el trabajo de los demás, valorarlo y tomarlo como ejemplo, deben entender, respetar y hacer respetar el código de ética profesional, para efectuar juicios de valor y enfrentar situaciones con integridad profesional.

Los tiempos que hoy vivimos no dejan ya espacios para el romanticismo de épocas pasadas, donde la tradición familiar hacía que nuestros abuelos influyeran en la decisión del camino profesional que deberían seguir nuestros padres, como ya no lo es ahora que los padres interesen a sus hijos en seguir su profesión por el hecho de continuar con la tradición y menos lo debemos aceptar con nuestros hijos. La solución se encuentra en la adecuada

orientación que les prodiguemos y el entendimiento por el camino que deseen seguir para formarse como ciudadanos de bien en favor de su comunidad.

Sin orientación combinada con vocación, no se logrará la integración del modelo de aprender a aprender y los avances que se tengan que dar no se realizarán por el conocimiento y la necesidad de hacerlo, sino porque estaríamos ante un estado de supervivencia y no de desarrollo.

### **La práctica profesional**

En forma independiente

En los apartados anteriores, se han descrito las características que debe seguir la educación para la formación de profesionistas aptos en el desempeño de sus tareas como contadores públicos, ahora es el momento de examinar las condiciones que en el mundo se piden para ser un contador público habilitado para el ejercicio privado de su profesión.

Las siguientes referencias se circunscriben a 13 países cuyos requisitos son los más relevantes y su agrupación corresponde al modelo de práctica contable al que pertenecen.

**A) Ambito Geográfico:** *Norte y sudamericano*

**País:** *Argentina*

**Título:** *Contador Público*

**Lo habilita:** *Como Contador Público y Auditor*

**Lo otorga:** *El gobierno de la República de Argentina*

**Condiciones:** *Para ser reconocido y habilitado para la práctica profesional, el solicitante deberá tener el título de contador público otorgado por universidad pública o privada y de conformidad con la legislación del caso; llenar su solicitud y pagar sus cuotas anuales.*

**Entrenamiento:** *No se requiere ninguno en lo específico, sin embargo se recomiendan cursos de educación continua.*

**Reciprocidad:** *Bajo ordenamiento legal N° 20488, se permite el ejercicio de la contaduría pública a los extranjeros con título de contador público, siempre que sus estudios realizados en el extranjero sean revalidados por una universidad local o colegio de profesionales.*

**País:** *Canadá*

**Título:** *Contador Público Certificado*

**Lo habilita:** *Como Contador Público, Contador General y Auditor*

**Lo otorga:** *Los gobiernos de las provincias Canadienses*

**Condiciones:** *Para ser reconocido y habilitado para la práctica profesional, el solicitante deberá tener el título de contador público con dos años de experiencia práctica y presentar y aprobar un examen de conocimientos.*

**Entrenamiento:** *Se requiere tener el título de Contador público.*

**Reciprocidad:** *En todas las provincias canadienses se puede ejercer siendo extranjero, siempre que se cubran los siguientes requisitos: examen de conocimientos en las leyes generales e impuestos, reglas de conducta profesional determinadas por los cuerpos colegiados y cubrir todas las preclasificaciones y requerimientos académicos y aprobar un examen general.*

**País:** *México*

**Título:** *Contador Público*

**Lo habilita:** *Como Contador Público y Auditor*

**Lo otorga:** *Las Instituciones de educación superior, dependiendo si son autónomas o con estudios incorporados a la SEP.*

**Condiciones:** *Para ser reconocido y habilitado para la práctica profesional, se debe solicitar la expedición de una cédula profesional ante el gobierno mexicano representado por la Dirección General de Profesiones de la Secretaría de Educación Pública. Adicionalmente se requiere estar afiliado al Instituto Mexicano de Contadores Públicos, a través de los colegios locales en todo el país, para lo cual deberá tener el título de contador público, presentar copia de su tesis, la recomendación de dos socios y que su solicitud de ingreso sea aprobada por el comité respectivo.*

**Entrenamiento:** *Se requiere tener el título de Contador público y se recomiendan cursos de educación continua con valor en puntos para el IMCP.*

**Reciprocidad:** *No existe normatividad al respecto, sin embargo se podrá facultar a un extranjero para realizar práctica profesional sólo en un caso especial, en el que al interesado se le conceda residencia por naturalización o por habersele declarado como refugiado político, en cuyo caso éste permiso será temporal.*

**País:** *Estados Unidos de Norteamérica*

**Título:** *Contador Público Certificado*

**Lo habilita:** *Como Contador Público y Auditor*

**Lo otorga:** *El Instituto Norteamericano de Contadores Públicos Certificados.*

**Condiciones:** *Para ser reconocido y habilitado para la práctica profesional, se debe acreditar el haber cumplido con un número mínimo de horas de instrucción en una universidad reconocida y experiencia laboral en el campo (según se requiera en cada estado de aquel país) y acreditar el examen de conocimientos que se realiza en todo el país.*

**Entrenamiento:** *Un número de horas de instrucción en una universidad de prestigio según se requiera en cada estado de aquel país y se recomiendan cursos de educación continua.*

**Reciprocidad:** *Esta se decide en forma autónoma por cada estado del país.*

**B) Ambito Geográfico: Europeo**

**País:** *Francia*

**Título:** *Contador Público*

**Lo habilita:** *Como Contador Público y Auditor*

**Lo otorga:** *El gobierno francés.*

**Condiciones:** *Para ser reconocido y habilitado para la práctica profesional, el solicitante esperará su turno en una lista de aspirantes después de haber cumplido con los siguientes requisitos: contar como mínimo con 25 años de edad, ciudadana francesa o de algún país miembro de la Comunidad Económica Europea, haber aprobado un examen general de conocimientos en el área y dos años de práctica profesional.*

**Entrenamiento:** *La instrucción académica recibida en la universidad.*

**Reciprocidad:** *En los casos que otros países otorguen esta misma condición, previa certificación de sus estudios universitarios y la acreditación de un examen oral que se presenta en el Ministerio de Educación y Profesiones, donde los temas a examinar son: leyes, impuestos, contabilidad y ética profesional.*

**País:** Italia

**Título:** Doctor en Comercio y Contador y Experto Comercial

**Lo habilita:** Como Contador Público y Auditor

**Lo otorga:** El gobierno Italiano y La Commissione Nazionale per le Società e la Borsa.

**Condiciones:** *Para ser reconocido y habilitado para la práctica profesional, el solicitante deberá ser admitido como miembro de la Ordine dei Dottore Commercialisti después de haberse graduado de alguna universidad, en los cursos que ofrezca con duración de cuatro años, aprobar un examen especial estatal y acreditar una práctica profesional de dos años.*

**Entrenamiento:** *La instrucción académica recibida en la universidad durante cuatro años o bien después de cinco en un nivel de preparatoria, la educación continua no es un requisito.*

**Reciprocidad:** *En los casos que otros países otorguen esta misma condición, previa certificación de sus estudios universitarios.*

**País:** Holanda

**Título:** Contador Registrado

**Lo habilita:** Como Contador Público y Auditor

**Lo otorga:** El Instituto Holandés de Contadores Registrados.

**Condiciones:** *Después de haberse graduado de alguna universidad y haber aprobado el examen que ofrece el Instituto Holandés de Contadores Públicos, deberá comprobar que no se encuentra en quiebra; que no esta bajo vigilancia de una corte judicial y que no se le ha impedido el ejercicio de la práctica de la contaduría, adicionalmente debe acreditar su nacionalidad y presentar un certificado de buena conducta.*

**Entrenamiento:** *Se recomienda un curso de educación continua cada dos años.*

**Reciprocidad:** *Se permite la práctica profesional a extranjeros en un sistema controlado por el Ministerio de Asuntos Económicos, basados en su desempeño en otro u otros países y haber demostrado una conducta moral satisfactoria.*

**País:** Suecia

**Título:** *Contador Público Autorizado*

**Lo habilita:** *Como Contador Público Autorizado y Aprobado*

**Lo otorga:** *Por ley el gobierno Sueco y El Real Consejo de Cambios y El Instituto Sueco de Contadores Públicos Autorizados.*

**Condiciones:** *1. Título de una universidad local con calificaciones sobresalientes en administración y derecho; 2. cinco años de experiencia en la práctica profesional bajo la supervisión de un contador autorizado y 3. ser residente de Suecia, adicionalmente, se comprometen bajo protesta a sus responsabilidades éticas.*

**Entrenamiento:** *El obtenido en su educación universitaria y cinco años de experiencia profesional, no se exige, pero se recomiendan cursos de educación continua.*

**Reciprocidad:** *Se permite la práctica profesional a extranjeros siempre que cubran los requerimientos de las condiciones y entrenamiento.*

**País:** *Reino Unido*

**Título:** *Contador Público Autorizado*

**Lo habilita:** *Como Contador Público y Auditor*

**Lo otorga:** *Por ley el gobierno.*

**Condiciones:** *El solicitante debe ser miembro de alguna de las siguientes instituciones: El Instituto de Contadores(en Inglaterra, Gales o Irlanda); La Asociación de Contadores Certificados; tres años de experiencia profesional bajo la supervisión y contrato provisional, por un período durante el cual será sujeto de diversos exámenes.*

**Entrenamiento:** *Se obtiene durante los años escolares en la universidad, el Instituto de Contadores Certificados requiere de acreditar ciertos cursos de educación continua.*

**Reciprocidad:** *Se permite la práctica profesional a extranjeros, pero con limitaciones, siempre que cubran los requerimientos de sus países de origen, en Escocia, Irlanda e Inglaterra se ofrece la oportunidad a través de los institutos de contadores, en ciertas ocasiones.*

**País:** *Alemania*

**Título:** *Contador Público Independiente*

**Lo habilita:** *Como Contador Público y Auditor Independiente*

**Lo otorga:** *Por ley del gobierno Alemán.*

**Condiciones:** *El solicitante debe prestar juramento después de acreditar sus conocimientos personales y profesionales por disposición del gobierno, además de un examen muy completo y cinco años de experiencia profesional.*

**Entrenamiento:** *Se requiere de educación universitaria en áreas como economía, administración, derecho, ingeniería o agricultura, éstos requisitos pueden ser sustituidos por experiencia.*

**Reciprocidad:** *Sólo se permite a los ciudadanos alemanes el ejercicio de actividades como impuestos. En otros casos, previa acreditación de pruebas iguales a las que se requiere para los ciudadanos alemanes, se puede permitir el ejercicio profesional.*

**C) Ambito Geográfico:** *Asiático y del Pacífico*

**País:** *Australia*

**Título:** *Contador Público Certificado*

**Lo habilita:** *Como Contador Público y Auditor*

**Lo otorga:** *El gobierno Australiano.*

**Condiciones:** *No se requieren condiciones especiales, basta con los registros en alguna de las asociaciones o insitutos de contadores de Australia, o bien que por ordenamiento de ley alguna empresa requiera de un contador con ciertas características, en cuyo caso se le practicarán exámenes por parte de algunos de los cuerpos gubernamentales.*

**Entrenamiento:** *La instrucción académica recibida en la universidad, seguido de cursos y exámenes de los institutos de contadores locales y al menos cuarenta horas de educación continua al año.*

**Reciprocidad:** *En algunos casos se solicita el permiso al instituto de contadores, que realiza un seguimiento de la trayectoria profesional del solicitante, las condiciones y características son variables y pueden incluir experiencia y exámenes en distintas áreas.*

**País:** *Japón*

**Título:** *Contador Público Certificado*

**Lo habilita:** *Como Contador Público y Auditor*

**Lo otorga:** *Por ordenamiento oficial y leyes relativas.*

**Condiciones:** *El solicitante debe acreditar tres niveles de exámenes y mostrar su nivel general de conocimiento en la contaduría, experiencia y competencia profesional.*

**Entrenamiento:** *La instrucción académica recibida en la universidad, sin requerimiento de cursos de educación continua.*

**Reciprocidad:** *Solamente aquellos que han sido acreditados por el país pueden ejercer en su territorio, bajo tratados específicos se permite a los contadores norteamericanos realizar ciertos trabajos de auditoría en base a compañías subsidiarias.*

**D) Ambito Geográfico: Africano**

**País:** *Kenia*

**Título:** *Contador Público Certificado*

**Lo habilita:** *Como Contador Público y Auditor*

**Lo otorga:** *El gobierno de Kenia bajo ordenamiento del capítulo N° 53, junto con el ministerio de finanzas.*

**Condiciones:** *Debe ser admitido en el Consejo de Contadores Públicos Certificados de Kenia, aprobar un examen ante el Consejo Nacional de Contadores de Kenia.*

**Entrenamiento:** *La instrucción académica no es necesaria, pero si lo es la membresía al Instituto de Contadores de Kenia, así como algunos cursos de educación continua al año.*

**Reciprocidad:** *Se solicita el permiso al instituto de contadores, que realiza un seguimiento y comprueba las acreditaciones en su país de origen y se puede solicitar la presentación de exámenes de conocimientos antes de permitirles el ejercicio de la profesión.*

**País:** *Arabia Saudita*

**Título:** *Contador Registrado*

**Lo habilita:** *Como Contador Público y Auditor*

**Lo otorga:** *El Ministerio de Comercio bajo regulación N° 1394/1974.*

**Condiciones:** *Debe solicitar ante el Ministerio de Comercio su acreditación, bajo las siguientes bases: Certificado universitario en administración o en contaduría o bien mostrar un certificado de práctica profesional de uno a cuatro años; dependiendo del tiempo de instrucción universitaria atendido deberá acreditar años de experiencia profesional.*

**Entrenamiento:** *Dependiendo de los grados académicos obtenidos, podrá acreditar años de experiencia profesional.*

**Reciprocidad:** *Se permite excepcionalmente a extranjeros, previa acreditación, el ejercicio de la profesión.*

#### La práctica profesional en la organización

La práctica en las organizaciones se manifiesta un tanto distinta de la práctica profesional independiente ya que una vez que el estudiante ha concluido sus estudios puede incorporarse a la actividad profesional de manera dependiente, pero existen algunas particularidades que vale la pena señalar.

En el caso de las actividades donde se ve implícito el manejo de impuestos, la organización se previene contratando a algún contador certificado o titulado ya que garantiza el conocimiento del profesionista y lo complementa con años de experiencia en alguna firma importante de contadores, a manera de certificación de conocimientos, en el caso de los auditores internos, éstos sí deberán estar registrados en los institutos o colegios de auditores y circunscribirse a las prácticas de la auditoría del país de que se trate.

La gran mayoría de contadores de empresa suplen la falta de experiencia en otros campos distintos de la contabilidad pura, con cursos de educación continua, con la finalidad de aumentar sus conocimientos en lo general y poder ofrecer una visión más amplia a sus empleadores.

Muchos países designan a sus auditores en las empresas por ordenamientos de ley y otras veces lo hacen con la aprobación de sus consejos de administración y en algunos más, por designación directa de los inversionistas.

En el caso de las grandes empresas transnacionales y multinacionales, los contadores normalmente son ciudadanos del país donde se ha establecido la organización y reciben entrenamiento de parte de la casa matriz a efecto de que conozcan los métodos de registro y sistemas que se utilizan en las empresas controladoras, igualmente sucede en el caso de los reportes financieros, que se deben elaborar o analizar con los criterios o estándares de las casas matrices.

La diferencia estriba pues, en el origen de las operaciones y los contadores con conocimientos suficientes en derecho fiscal, finanzas, administración y algunos cursos de

educación continua, los habilitan para el desempeño eficiente de una práctica subordinada, con la seguridad de que se desempeñarán con profesionalismo y ética sobresalientes para conservar el prestigio de la profesión contable.

## **Resumen**

La necesidad creciente de mejorar los sistemas que utiliza la contaduría en su práctica profesional, ha llevado a la academia a modificar su posición respecto de la naturaleza de los cambios y el tiempo para realizarlos.

En nuestros días se hace necesario que los planes y programas de estudio que imparten las universidades de todo el mundo civilizado, se vean en la necesidad de revisarse de manera permanente, incorporando los avances de la modernidad de una sociedad de inversionistas más demandante de lo que sucedía en el pasado, llegándose a la conclusión de que entre más pronto se realicen los cambios más oportunidades estarán abriendo para sus egresados y desde luego, mucho más pronto se responderá al cambio de las organizaciones en un ambiente de globalización.

Es inminente que los nuevos profesionistas enfrenten el reto que se presenta con la globalización y participen de manera decidida en el cambio, con una mentalidad inquisidora y alerta en busca de soluciones, con creatividad y conocimiento renovado para alcanzar un buen éxito en sus tareas.

La universidad debe reconocer y apoyar al cuerpo docente para que se capacite de manera adecuada y permanente, de esta manera se estará actuando conforme el entorno social y de la empresa lo demandan, adicionalmente se deberá estar alerta para incorporar los cambios de sistemas y generar sus propias investigaciones y no esperar a que los cambios se manifiesten y sea hasta entonces cuando se apresten a realizar las modificaciones que ya serán una necesidad o bien perderán credibilidad y paulatinamente quedarán fuera del contexto de la modernidad.

La práctica contable en todo el mundo se encuentra organizada y de esta manera la comunicación a través de los distintos organismos internacionales se ve fortalecida y sus avances son vertiginosos, es por eso que el camino de la armonización contable debe

**iniciarse con el conocimiento en las aulas y renovar la teoría de manera agresiva para lograr efectos de corto y mediano plazos.**

# **CAPITULO VI**

## **PLANES DE ESTUDIO**

## **CAPITULO VI**

### **PLANES DE ESTUDIO**

#### **Análisis Comparativo de Planes de Estudio**

En este capítulo se revisan veintiocho planes de estudio de la asignatura de contabilidad internacional, de veinticinco instituciones de educación superior en los Estados Unidos, Inglaterra, Australia, Nueva Zelanda y Sud Africa, el material que se revisó consiste en el currículum académico de la materia y su contenido por sesiones, en algunos casos los textos no son uniformes y no permitieron una comparación exacta de los apartados analizados, sin embargo son congruentes con sus agrupamientos.

El objetivo que se persigue al hacer esta evaluación, consiste fundamentalmente en aportar a los académicos del área de contabilidad internacional, un parámetro sobre el cual podrán establecer sus propios programas de estudio de la asignatura, considerando para el efecto los temas que se tratan y la bibliografía que se emplea. Adicionalmente, mediante la revisión detenida de cada currículum, se podrá determinar la extensión del curso y los medios de evaluación más comunmente empleados.

El documento completo fue preparado por la sección internacional de la American Accounting Association, con la participación de los principales profesores que imparten la asignatura en diversas universidades del mundo y que comparten un punto de vista acerca de la importancia de la armonización en la vida profesional de la práctica contable.

En lo particular he tenido la fortuna de conocer y platicar con muchos de ellos, esto gracias a la oportunidad que me ha brindado la Facultad de Contaduría y Administración de la UNAM, al permitirme asistir con regularidad a los congresos y eventos regionales que se

han realizado sobre este tema en los Estados Unidos, Canadá y Sudamérica. Igualmente a la participación con presentación de trabajos sobre contabilidad internacional en México, con la concurrencia de expositores internacionales, con los que he compartido muchos comentarios sobre la importancia de la globalización y el desarrollo de la contabilidad internacional.

El análisis de referencia se compone de cuatro matrices que agrupan los contenidos temáticos de los currículas, integrándose de la siguiente forma:

**Matriz N° 1**

- Nombre de la institución y país
- Nombre con el que se imparte la asignatura
- Duración en horas de clase
- Duración del curso en horas totales
- Duración del curso en semanas
- Método de calificación empleado
- Seriación de la asignatura

**Matriz N° 2**

- Nombre de la institución y país
- Objetivo del curso
- Método de enseñanza

**Matriz N° 3**

- Nombre de la institución y país
- Contenido temático de curso
- Bibliografía empleada en el curso

**Matriz N° 4**

- Agrupación de temas impartidos
- Número de instituciones que lo imparte
- Promedio de horas de instrucción

El material completo que compone los currículas sujetos de esta evaluación se presenta en este trabajo como apéndice N° 1, para que el amable lector determine por sus propios medios, si así lo cree pertinente, su propia evaluación.

ANÁLISIS DE LA ESTRUCTURA CURRICULAR  
 ASIGNATURA CONTABILIDAD INTERNACIONAL  
 CUADRO MATRIZ N° 1

| INSTITUCIÓN  | ASIGNATURA                                   | HORAS DE CLASES | HORAS CURSO | SEMANAS CURSO | METODO DE CALIFICACION   | SERIACION       |
|--|--|-----------------|-------------|---------------|--|-----------------|
| California State U.  | CI   | 2               | 30          | 15            | Participación 60<br>Trabajo Final 40   | N.D.            |
| Otago U (Nueva Zela)                                       | CI   | 2               | 42          | 21            | 1er. Examen 35<br>2o Examen 35<br>2 Debates 10<br>Trabajo Final 20                               |                 |
| Illinois U (Chicago)                                       | CI   | 2               | 38          | 19            | 2 Exámenes 50<br>Trabajo Final 50  | N.D.            |
| Illinois U (Chicago)                                       | Contabilidad bajo diferentes sistemas social | 8               | 64          | 8             | 1er. Examen 40<br>Trabajo Final 50<br>Participación 10   | N.D.            |
| London School of Economics and Polit Sciences (Inglaterra) | CI y Finanzas                                | 2               | 20          | 10            | Trabajo escrito sobre el desarrollo del curso  | N.D.            |
| Nevada-Las Vegas U   | CI   | 3               | 45          | 15            | 2 Exámenes 10<br>Tareas 10<br>Artículos 10<br>Trabajos 20<br>Participación 10<br>Examen Final 40 | N.D.            |
| Wright State (Ohio)  | CI   | 2 33            | 36          | 12            | Trabajos 30%<br>Artículos 20<br>Cuestionarios 20<br>Examen final 30                              | Cont Intermedia |
| Watson School (Pens)                                       | CI y Reportes Financieros                    | 2               | 28          | 14            | 2 Exámenes 60<br>Tareas 30<br>Participación 10   | N.D.            |
| Nevada-Reno (Nevada)                                       | CI   | 2               | 28          | 14            | 1er. Examen 10<br>Trabajos 17<br>Presentación 13<br>Examen Final 40<br>Tareas 5                  | N.D.            |
| New York U (N.Y.)  | CI y Análisis de Estudios Fin.               | 2               | 28          | 14            | Tareas 33<br>Participación 33<br>Investigación 33  | N.D.            |
| Wilfrid Laurier (Can)                                      | CI   | 3               | 36          | 12            | Participac. 20<br>Investigación 40<br>Examen Final 40  | N.D.            |
| Wollongong (Austral)                                       | Administración Multinacional y CI            | 2               | 26          | 13            | Participac. 10<br>Trabajos 30<br>Presentación 20<br>Examen Final 40                              | N.D.            |
| Glasgow Univ (Inglat)                                      | CI y Reportes Financieros                    | 2               | 20          | 10            | Trabajo en Grupos 20<br>Participac 5<br>Examen Final 75  | N.D.            |

ANALISIS DE LA ESTRUCTURA CURRICULAR

|                                  |                               |    |    |    |   |  |
|----------------------------------|-------------------------------|----|----|----|---|--|
| Bentley College (Mas)            | CI                            | 2  | 26 | 13 | 1er Examen 20<br>Trabajos 45<br>Presentación 5<br>Examen Final 20<br>Participación 10 | Cont. Intermedia                                       |
| San Diego State (Cal)            | Contabilidad 6                | 2  | 30 | 15 | Trabajos 15<br>Participación 15<br>Casos 30<br>Lecciones 25<br>Presentación 15        | N D  |
| Lehigh (Pensilvania)             | CI                            | 50 | 60 | 13 | Tareas 5<br>Trabajos 10<br>Exámenes 50<br>Examen Final 35                             | N D.   |
| Oklahoma State                   | Cont. Contemp II              | 2  | 22 | 11 | Participac 10<br>Trabajos 20<br>2 Exámenes 60<br>Trabajo Final 10                     | 2 cursos de conta                                      |
| Saint Buenaventure U             | CI                            | 3  | 21 | 7  | 1er. Examen 25<br>2o Examen 25<br>Trabajos 50   | Cont. financiera<br>Cont. Gerencial                    |
| Mossey U (Nueva Zel)             | Teoría Contab                 | 1  | 26 | 26 | 2 Exámenes 40<br>Examen Final 60  | N D.   |
| Brigham young (Utah)             | CI                            | 2  | 32 | 16 | Participac 10<br>Trabajos 25<br>Examen 25<br>Examen Final 40                          | N D.   |
| Pacific Lutheran<br>(Washington) | Contabilidad<br>Financiera    | 2  | 30 | 15 | Trabajos 40<br>4 Exámenes 54<br>Participación 6                                       | Cont. Financiera<br>Sist. Contables<br>Cont. Gerencial |
| Notre Dame (Indiana)             | CI                            | 3  | 42 | 14 | Trabajos 10<br>2 Exámenes 50<br>Tareas 5<br>Trabajo grupo 10<br>Examen Final 25       | N D.   |
| Witwatersrand<br>(Sud Africa)    | Contabilidad<br>Financiera IV | 1  | 10 | 10 | N D   | Cont. financiera 3                                     |

Notas:

CI = Contabilidad Internacional

N D = No Disponible

Fuente: American Accounting Association

(para mayores datos sobre los currículos, consultar el apéndice N° 1 de este trabajo)

**DESCRIPCION DEL OBJETIVO Y METODO DE ENSEÑANZA**  
**MATRIZ N° 2**

| INSTITUCION      | OBJETIVO  | METODO DE ENSEÑANZA  |
|------------------|---|--|
| California State | Examinar los factores ambientales que afectan los conceptos contables y estándares, las diferencias entre lo cultural, social, político, legal y económico, para seleccionar el método de práctica contable y relacionarlo con sus estándares. Se analizarán las diferencias en las empresas multinacionales y locales  | Se realiza el curso con base en seminarios sobre temas previamente seleccionados y los estudiantes se integran en grupos de estudio/trabajo, para que al final del curso se presente un trabajo colectivo y otro individual. |
| Otago            | Proveer un análisis de los principales temas de la CI como resultado del expansionismo de los negocios, así como la rápida integración económica internacional y las consecuencias en la práctica contable. Proveer al estudiante de un conocimiento amplio y diverso de los problemas financieros y contables para la toma de decisiones.  | Clases de dos horas impartidas por el profesor propiciando el debate entre los alumnos sobre temas previamente seleccionados en el programa de estudio, debiendo presentar al término del curso un trabajo individual.       |
| Illinois         | Se analizarán las áreas de la CI desde un punto de vista multinacional, atendiendo temas como: Contabilidad financiera para empresas internacionales, contabilidad gerencial para las multinacionales, control, principios de contabilidad comparados internacionalmente y análisis de estados financieros.   | Clases del profesor asistido de lecturas para fomentar la participación de los alumnos en clase.   |
| Illinois         | Se analizarán comparativamente las relaciones culturales de la CI y los estados financieros de empresas privadas, así como sus relaciones con el gobierno y la empresa gubernamental.   | Deberán reconocer los problemas de práctica profesional y proponer soluciones.<br>Clases por el profesor y discusión de temas específicos por los alumnos.   |
| London School    | Pretende volver al estudiante mas alerta en la identificación de elementos que operan en un ambiente financiero internacional y su comparación con el ambiente local.<br>se analizará la teoría y la evidencia empírica de los diferentes sistemas financieros internacionales; al finalizar el curso el estudiante habrá adquirido el nivel de entendimiento de los temas principales de las finanzas internacionales y se familiarizará con los sistemas bancarios.<br>Conocerá puntos técnicos en este campo y que rumbo lleva la investigación de la CI en la actualidad. | Clases impartidas por el profesor con dos horas de duración.   |
| Nevada-Las vega  | Due los estudiantes reconozcan los problemas asociados con la CI y como se enfrentan en el mundo real.  | Clases del profesor y discusión de temas previamente seleccionados de acuerdo al programa del curso.   |

|                 |   |  |
|-----------------|---|--|
| Wright State    | Introducir al estudiante a los aspectos internacionales de distintos temas contables, especialmente las finanzas, la auditoría y la contabilidad gerencial.   | Clases del profesor y lecturas comentadas para fomentar la discusión de temas entre los alumnos.   |
| Warion          | Acrescentar el conocimiento de los estudiantes sobre como los principios de contabilidad y la presentación de los estados financieros han evolucionado y como se aplican en distintos países y como afectan las decisiones financieras, tratando de que el alumno aumente su capacidad de analizar problemas y proponer soluciones. | Clases del profesor con presentación de casos por parte de los alumnos y la participación grupal en la solución de problemas específicos.          |
| Nevada-reno     | Acrescentar la participación de los alumnos sobre la importancia de los negocios internacionales y la relevancia que tienen en los países de origen, analizar problemas y proponer soluciones.  | Clases por el profesor y la integración de equipos para la discusión de temas y proposición de soluciones a los problemas planteados.              |
| New York        | Sensibilizar a los estudiantes acerca de algunas diferencias en la práctica contable y la preparación de estados financieros que existen internacionalmente.  | Clases del profesor, ejercicios experimentales, análisis de casos, presentación en grupo y trabajos  |
| Wilfrid Laurier | Examinar los problemas internos y externos asociados con los reportes financieros de las entidades multinacionales, donde los alumnos habrán de desarrollar sus capacidades analíticas para contender con problemas internacionales y sus posibles soluciones.  | Se trabaja con base en seminarios y participación del alumno en forma activa a través de la discusión en clase de temas previamente seleccionados. |
| Wollongong      | Proveer el entendimiento de las dimensiones internacionales de la CI desde el surgimiento de los negocios internacionales como una muy importante fuerza económica y social, los asuntos monetarios, los monopolios y los mercados de capital.  | Seminarios semanales con duración de dos horas promoviendo la discusión de temas por los alumnos, de acuerdo con el programa de estudio.           |
| Glasgow         | Identificar y evaluar los principales temas de la CI y su influencia ambiental y los factores gerenciales en el desarrollo de su práctica.  | Seminarios semanales con discusión de temas por parte de los alumnos.  |
| Bentley College | Acrescentar el conocimiento de los participantes acerca de la práctica contable y los principios que la rigen, examinándose problemas en otros países, en lo particular su práctica contable y el medio ambiente, los estados financieros, planeación y la administración de la corporación multinacional.                          | Clases por el profesor con discusión de temas en grupos y presentación de casos.   |
| London School   | Interiorizar al estudiante en algunos aspectos internacionales de la contaduría y las finanzas, a través del análisis comparativo de la CI.   | Clases por el profesor con discusión de temas.   |

|                  |  |  |
|------------------|--|--|
| San Diego        | Capacitar al estudiante para examinar los problemas tanto internos como externos acerca de los reportes financieros de las entidades internacionales y desarrollar sus habilidades en el análisis, para contender con problemas de índole internacional.                                     | Clases del profesor y gran participación voluntaria de los alumnos en la discusión de temas.   |
| Lehigh           | El estudiante continuará con el estudio de los principios contables, conceptos, estándares y procesos requeridos para la preparación de los estados financieros básicos  | Clases por el profesor y presentación de casos por los alumnos, así como la participación interactiva constante.                       |
| Oklahoma         | Aumentar el conocimiento de los programas locales y examinar el procedimiento usado por empresas internacionales y en otros países, así como la práctica de la contabilidad gerencial de las corporaciones multinacionales.  | Clases por el profesor y presentaciones por parte de los alumnos de temas previamente asignados.                                       |
| St. Bonaventure  | Aportar al estudiante los elementos de juicio suficientes para el análisis de la práctica contable y la elaboración de reportes financieros de empresas multinacionales, así como conocer las implicaciones legales en la realización de negocios internacionales y sus estructuras legales. | Clases por parte del profesor y presentación en grupo de caso previamente asignados a los alumnos.                                     |
| Massey           | Introducir al alumno en la teoría y desarrollo de la contaduría en un contexto internacional.  | Clases y seminarios de acuerdo con el programa.  |
| Brigham Young    | Que el alumno examine el proceso de controlaría desde un punto de vista internacional, enfocándose en el flujo de información financiera, así como el desempeño de estas funciones en la práctica profesional privada.   | Clases del profesor para la asignación de temas a los equipos de trabajo y consultas, con presentación y participación de los alumnos. |
| Pacific Lutheran | Comprender la importancia de las fortalezas y debilidades de los estados financieros, así como la habilidad de comunicar su comprensión, para que eventualmente estos temas les permitan enfrentar su examen para certificación.   | Clases y seminarios, con participación de los alumnos.   |
| Notre Dame       | Aprender y comprender los aspectos internacionales de la contaduría desde el punto de vista de la corporación multinacional.   | Clases y seminarios con participación de los alumnos.  |
| Witwatersrand    | Proporcionar al alumno un marco de referencia sobre el cual se puedan estructurar las habilidades necesarias para reconocer y medir las operaciones financieras que se realizan en las corporaciones multinacionales y las distintas prácticas profesionales de la contabilidad en el mundo. | Clases de una hora por el profesor y tutorías de dos horas para la discusión de temas.   |

COMPARATIVO DE TEMAS DE INVESTIGACION Y BIBLIOGRAFIA UTILIZADA  
 CUANDO BALTICZ ET AL

| INSTITUCION   | CONTENIDO TEMATICO  | BIBLIOGRAFIA  |
|---|---|---|
| California State<br>Alhambra  | Introducción y presentación sobre el curso<br>Dimensiones temáticas de los reportes<br>Administración de la información<br>Reportes financieros internacionales y análisis de estados financieros<br>Contabilidad para operaciones con moneda extranjera<br>Contabilidad para cambios de paridad<br>Otros temas de finanzas internacionales<br>Internacionalización de la Práctica contable<br>General y reportes financieros en las empresas multinacionales<br>Contabilidad bajo distintos sistemas fiscales  | Quek & MacLure, International Accounting (Prentice Hall, 1984)<br>Alhambra & Lopez, International (Transactions of Accounting) (Sage, 1972)<br>Scott, et al., An Introduction to Financial General<br>Reporting in Multinational Enterprises (University of Texas at<br>Austin, Studies in International Business No. 1, 1973)  |
| Diego<br>Bermejo  | Desarrollo e historia de la O<br>Influencia del entorno en la contabilidad<br>Análisis de los sistemas financieros y contables<br>Contabilidad de financiamiento y reportes en:<br>Estados Unidos<br>Francia<br>Alemania<br>Japón<br>Holanda<br>Reino Unido<br>Países nórdicos<br>Países ibéricos   | Quek and MacLure, International Accounting (Prentice Hall, 1984)<br>Adams, C. et al. and Parker, R. R. Comparative International<br>(Prentice Hall, Inc. 2nd edition, 1981)<br>MacLure H. P., et al. (ed) International Accounting, Theory and Law<br>Evans, G. I., Taylor, E. N. and Robinson G. (ed), International<br>Accounting and Reporting (1985-1986) (1983)<br>Nelson C. B. & Patten D. W. Issues in International Accounting, (1984)<br>Alar, S. (Marín) Press, 1983) |
| Organización de comités y sus referencias para<br>la exoneración fiscal<br>Programa para la armonización europea<br>Contabilidad en los subdesarrollados<br>Estructura contable en la información financiera<br>Contabilidad en moneda extranjera<br>Contabilidad bajo inflación<br>Estudios financieros consolidados<br>Análisis de los estados financieros de otros países<br>Contabilidad personal internacional<br>Transferencias de patentes e inversiones | Armonización de las prácticas contables<br>Contabilidad en los países subdesarrollados<br>Armonización de estadísticas de contabilidad<br>Organización de comités y sus referencias para<br>la exoneración fiscal<br>Programa para la armonización europea<br>Contabilidad en los subdesarrollados<br>Estructura contable en la información financiera<br>Contabilidad en moneda extranjera<br>Contabilidad bajo inflación<br>Estudios financieros consolidados<br>Análisis de los estados financieros de otros países<br>Contabilidad personal internacional<br>Transferencias de patentes e inversiones |   |

Revue de Comptabilité

Neutralidad de los impuestos y los impuestos internacionales  
 Situaciones determinantes de la contabilidad internacional  
 Estado de la técnica contable internacional  
 Método de la impresión contable  
 Características y posibilidades de las transacciones  
 Innovaciones y modificaciones de métodos contables  
 Contabilidad internacional en la práctica  
 Análisis de estados financieros extranjeros  
 Temas de contabilidad general internacional  
 Transferencias de prácticas en operaciones transnacionales  
 Administración del tiempo público  
 Empleo y desarrollo de la contabilidad  
 Propósitos de capital para transnacionales  
 Impugnación internacional  
 Impugnación del valor agregado  
 Apoyos y otros temas del valor agregado  
 Reportes sobre los impuestos  
 Contabilidad para países subdesarrollados  
 Investigable comparativa de la contabilidad y la administración

Revue  
Berry

Una aproximación a la identificación de los variables del entorno  
 La técnica contable, modelo de la actividad económica  
 La contabilidad económica europea  
 Actividad y literatura  
 Francia  
 Países variables  
 China, Polonia  
 El comercio de los países  
 Suiza  
 La Unión Soviética  
 Egipto y Jordán

London School Economics  
and Political Science  
Library

El entorno en el que se operan las unidades transnacionales de desarrollo  
 Factores generados transnacionalmente para inversiones  
 Acerca de requisitos para la C. E. en los incrementos financieros  
 Situación financiera y literaria

Revue des Finances  
Eclairées

Percepción de la contabilidad financiera internacional  
 Aspectos financieros, literatura internacional  
 Estabilización de estándares internacionales de contabilidad y auditoría  
 Apertura de la práctica contable en el mundo  
 Encuentros de la literatura y artículos de prensa  
 Gerencia económica comparada en los estados financieros

Ballhaus, A. International Accounting, Issues and Solutions (CPA, 1985).  
 Ballhaus, A. The New Environment in International Accounting (Quorum Books, 1978).  
 Ballhaus, A. Judgment in International Accounting (Quorum Books, 1987).  
 Ballhaus, A. Multinational Management Accounting (Quorum Books, 1980).  
 Ballhaus, A. International Financial Accounting (Quorum Books, 1971).  
 Ballhaus, A. Value Added Reporting: The Account for the 80's (Quorum Books, 1972).

H. Peter Fisher et al., International Accounting, Harper & Row, 1974

Miller, David J., "Comparative Accounting Theory," H. P. Fisher, ed., International Accounting, New York: Harper & Row, 1974.  
 McGee, Donald, "The International Harmonization of Accounting: A Global Dimension," The International Journal of Accounting, Spring 1977  
 Argus, Jeffrey S., and Lee H. Eidebaugh, International Accounting and Multinational Enterprise, New York: Wiley, 1981  
 McFadden, Gene, "The Global Context of Accounting," Accounting and Culture, Henry F. Collins, ed., American Accounting Association, 1978  
 Schwab, John, "Accounting Growth, Practice, and Culture: A Progress Perspective," Accounting and Culture, Henry F. Collins, ed., American Accounting Association, 1978  
 Ingram, Robert W., A. J. Peterson & S. W. Nordin, Accounting and Financial Reporting in Government and Nonprofit Organizations, New York: McGraw-Hill, 1971  
 Berry, Margaret R., "The Acceptability of Public Enterprises in the United States: Problems and Prospects," Acta Oeconomica et Sociologica, 1974  
 Moreschini, E. L., "The Acceptability and Audit of Government Accounting," The University Press, 1974  
 Beck, Michael, "The French System of Accounting Government Accounts and the Role of the Comptroller," International Journal of Government Accounting, October 1982  
 Yarnes, William J., "Origin of the Fraud Theory," Michael Chaffetz, ed., Contemporary Studies in the Problems of Accounting Thought, Indiana: G. Dickerson, 1978  
 Schaeffer, Heinz Alois, "Accounting in the European Community," H. Peter Fisher, ed., International Accounting, New York: Harper & Row, 1974.

Levi, M. (1970) International Finance, Second Edition, McGraw Hill

Hollmann, J. and P. Seidler (1976), Modern International Economics, G. Franz, Bad Homburg.  
 Shapiro, E. (1978) Multinational Financial Management, Fourth Edition, London, Aldy and Beach

Accounting for International Perspectives by Mueller, Graham & Black, York, 1977

International Accounting: Concepts and Practice by Public and Non-Profit, Vincent James Jovanovich, 1982

Global Accounting Perspectives by Smith and English, Southwestern Publishing Company, 1977

Contabilidad internacional de estados financieros  
 Sistema de información financiera para multinacionales  
 Prácticas y control en un sistema internacional  
 Evolución de técnicas en las multinacionales  
 Transformación de países e impuestos internacionales

Wright Scan  
 Burke

Decisiones de contabilidad en la internacional  
 Percepciones de la política contable  
 Estrategias de contabilidad internacional  
 Análisis financieros y administración de ingresos  
 Contabilidad para centros de costos  
 Contabilidad por actividad  
 Aspectos financieros en las multinacionales  
 Alternancias e estado extranjero  
 Complejidad jurídica en los negocios internacionales  
 Estados financieros consolidados y las organizaciones

Wharves School  
 Curry

Choi and Baskin - International Accounting

Gobernanzas y contabilidad  
 Generalife de los principios contables  
 Alternancias en estados extranjeros  
 Estados financieros y política contable en Europa  
 Consolidación de estados financieros  
 Impuestos fiscales  
 Arrendamientos  
 Contabilidad general  
 Instrumentos financieros de mercado globalizados  
 Contabilidad con fiducia  
 Europa en la operación contable  
 Análisis de estado financieros internacionales  
 Prácticas e impuestos internacionales

Worrell Lane  
 Curlew

Edwin S. Wapcott

Porque entender contabilidad internacional  
 Eficacia y progreso de la contabilidad  
 Influencia internacional de la contabilidad  
 Fortalezas de estadísticas y reportes  
 Influencia de áreas contables y sistemas  
 Modelos básicos  
 Empleo contable  
 Japón  
 Unión Soviética y Europa del este  
 Arrendamiento y los arrendamientos  
 Problemas de información internacional  
 Contabilidad para centros de actividad extranjera  
 Contabilidad para operaciones con el exterior  
 Europa en la internacionalización del comercio

Dick D. Atkinson and Jeffrey S. Eyring - International Dimensions of Accounting, 2nd ed. (Hawth, Ill.: PWS-Kent Publishing, 1979)  
 Williams, Edward - The New Environment of International Accounting: Issues and Frontiers. New York: Stevens Inst., 1982.  
 Choi and Baskin, The Capital Market Effect of International Accounting Diversity. Accounting, 1, Dec. Jan-Feb, 1990.  
 Ewert, T., Martin E. Taylor and D. Michael. International Accounting and Reporting. New York: Macmillan Publishing, 1983.  
 Gray, S. L. and J. E. Crossland. ed. International Group Accounting: International Harmonization and the Seventh EC Directive. London: Green Publ., 1988.  
 Mohr, Christopher W. and Robert H. Parker. Issues in Multinational Accounting. New York: St. Martin's Press, 1988.

Cuadripartido para examinar con el alumno  
 Temas relacionados con la inversión internacional  
 Planeación y control  
 Transformación de precios  
 Impuestos  
 Problemas de estabilidad internacional

New York  
 State School of Finance  
 One

Diversidad cambiaria y efectos en la moneda de capitales  
 Temas interrelacionados sobre análisis de estados financieros  
 Contabilidad internacional. Responsabilidad ambiental  
 Operación en moneda extranjera  
 Contabilidad para cambios de precios  
 Política de depreciación en subdesarrollo, control financiero  
 Temas de Depreciación Internacional  
 Estandarización de diferencias en cuentas de moneda a PISA  
 Problemas financieros complejos

World Finance  
 Table

Apoyos técnicos de contabilidad internacional  
 Temas de contabilidad internacional (Inventarios) y su importancia  
 Contabilidad para cambios de precios  
 Situaciones cambiantes operativas  
 Características complejas de la contabilidad internacional  
 Temas de contabilidad financiera internacional

Washington  
 Congress

Influencia cambiaria en los precios y salarios variables  
 Diferencias complejas en estabilidad  
 Problemas cambiantes operativos  
 Análisis de conversiones en moneda extranjera  
 Contabilidad para cambios de precios  
 Diversidad internacional  
 Efectos específicos en los estados financieros  
 Análisis de estados financieros complejos  
 Análisis de la moneda internacional  
 Problemas de contabilidad financiera internacional

Carl and Mueller (C&M), International Accounting, 2nd Edition (Prentice-Hall, 1972).  
 Carl and Lewis, "International Accounting Diversity," Financial Analysts Journal, July-August, 1971.  
 Deffen and Stewart, "Trends in International Cost of Capital"  
 Wright, "International Accounting Standards: A Methodology," Accounting Business, September 1980  
 Deegan, et al., "Differences in the International Taxation Community: Accounting Evidence," Journal of International Business Studies  
 Carl and Smith, "SIS No. 27 and the French Statement," Corporate Accounting, Spring 1984

Carl F.D.S. and G.C. Mueller, International Accounting, Prentice-Hall, 1974.  
 Ayres, J.S. and L.H. Graham's, International Accounting and International Corporation, John Wiley and Sons, 1975.  
 Mueller, G.C., H. Gerners and G. Bach, Accounting, An International Perspective, Richard D. Irwin (1982).  
 Miles, C.W. and B.H. Pridem, Comparative International Accounting, S. Meyers Press (1985)

Carl F.D.S. and G.C. Mueller, International Accounting, Prentice Hall, 1974  
 Alshikh, W.K., International Accounting: An International Approach, IRI Research Press, 1984.  
 Alshikh, D.D. and James W. Robinson (ed.), Accounting for International Corporations, John Wiley International Publishing Company, 1978.  
 Ayres, J.S. and L.H. Graham's, International Accounting and International Corporation, John Wiley and Sons, 1975.  
 Mueller, G.C., H. Gerners and G. Bach, Accounting, An International Perspective, Richard D. Irwin (1982).  
 Kohn, D. (Ed), Accounting in Various Countries, Knowledge, 1978  
 Johnson, L., International Accounting, Issues and Solutions, Quorum Books, 1975 (37 15/79)  
 Johnson, L., The New Environment in International Accounting, Issues and Practice (Prentice Hall), 1982  
 Berg, C.J., Gerhard F. Mueller and Vernon R. Wilkey, "Handling of International Accounting," Longhorn MPA, 1981  
 Bennett, R. and Anthony S. Raymond, Accounting Standards Setting: An International Perspective, London, Prentice, 1972.  
 Grew, M.K., International Differences for Certain Foreign Accounting Principles in Germany, The U.S., and The U.S. DMK, 1970.  
 Carl F.D.S. (ed.), International Accounting: A Research Framework for the Eighties,  
 IRI Research Press, 1981.  
 Carl, F.D.S. and Gerhard C. Mueller, Essentials of International Accounting, An Approach,  
 University Microfilms International, 1979.  
 Goodenough, G.W., An Accounting Research Framework for International Corporations,  
 IRI Research Press, 1978.  
 Fines, J.E., Morris E. Taylor and "Over Relations, International Accounting and Reporting,  
 Macdonald Publishing Company, 1985.  
 Carl, F.D.S. and Gerhard C. Mueller, Essentials of International Accounting, An Approach,  
 University Microfilms International, 1979.  
 Goodenough, G.W., An Accounting Research Framework for International Corporations,  
 IRI Research Press, 1978.  
 Fines, J.E., Morris E. Taylor and "Over Relations, International Accounting and Reporting,  
 Macdonald Publishing Company, 1985.  
 Berg, S.J., International Accounting and International Differences, Scottish, Greenwich, 1982 (see also reviews).  
 Mueller, G.C., A Comparative Study of An Accounting Research Framework for International Corporations in the United States and Japan, IRI.

- Adler, M. P., *International Accounting*, Harper & Row, 1984.
- McGowan, S. M., *The Seventh Directive: Consolidated Accounts in the EEC*, Clower Publishing, 1984.
- Waller, L.L., *Accounting Problems of Multinational Enterprises*, Longman Books, 1979.
- Waller, C.W. and R.R. Parker (ed.), *Comparative International Accounting*, 2nd edition, Praeger International Publishers, 1985.
- Prichard, R., *Multinational Accounting*, Segments Dictionary and E&A, Crosser Idaho, 1986.
- Accounting Accounting: An Analysis of Current International Applications*, The Centre for International Research and Research in Accounting.
- Smith, J.M. and J.C. Papp, *International Accounting & Survey*, Crosser Idaho.
- Scott, C.W., *Accounting in Developing Nations*, International Taxation Series No. 3, Studies in Accounting, University of Washington, Seattle, USA (1977).
- The Multinational Corporation: Accounting and Social Implications*.
- Travers, J.W.A. (ed.), *Developing Accounting Principles in the European Economic Community*, IFA Series No. 7, University of New England.
- The International Journal of Accounting*.
- Journal of International Taxation Studies*.
- Oak, Y. (ed.), *Financial Accounting Diversity: Journal of International Financial Management and Accounting*, Common (1977).
- Gray, "International Accounting Research: The Global Challenge", *International Journal of Accounting*, (Winter 1981).
- Gray, "Trends in Theory of Global Influence on the Development Accounting System: International", *Accounting*, (Spring 1982).
- Rice and French, "The Impact of Disclosure and Measurement Practices on International Accounting Classification", *The Accounting Review*.
- C. W. Adler, "A Hypothesis on International Accounting Practices on International Accounting Classification", *The Accounting Review*.
- Blair and Mack, "Accounting Standards Setting and Culture", *International Journal of Accounting*, (Spring 1982).
- Choi and R. K. Venkatacharya, *Accounting and Financial Reporting in Japan* (New International Institute, 1982).
- Adler, *International Financial Statements* (McGraw-Hill, 1980).
- International Accounting Standards Committee, Comparability of Financial Statements* (32, January 1977) and *Statement of Intent* (July 1975).
- Blair, "The Internationalization of Accounting Standards", *International Journal of Accounting*, (Winter, 1981).
- Fry, J. S. W. and Parker, R. R., "Measuring International Harmonization and Standardization", *Accounting*, (Spring 1982).
- R. D. Lane, "Measurement of Income: Consolidated Financial Statements", *Accounting*, (Spring 1982).
- Choi et al., "Accounting for Foreign Financial Statements", *Journal of International Business Studies*, (Spring/Summer 1982).
- Choi & Mueller, *International Accounting*, Prentice Hall, 1984.

## Conceptos

### Entry

Dimensiones internacionales de la contabilidad  
 Influencia en el desarrollo de la contabilidad  
 Clasificación internacional de los sistemas contables  
 Estados Unidos, Reino Unido, Irlanda y Alemania  
 Francia y Japón  
 Armonización y estandarización de la contabilidad  
 Contabilidad y estandarización de reportes financieros  
 Reportes separados y prácticas técnicas  
 Influencia y cambios en métodos contables  
 Análisis de prácticas financieras internacionales

## Investigación

### Concepts

Prácticas y condiciones comparadas  
 Comparaciones en países extranjeros  
 Contabilidad para la influencia  
 Contabilidad y reportes separados  
 Reportes financieros internacionales  
 Atribución de cambios financieros contables  
 Estudios en un sistema internacional  
 Efectos internacionales de contabilidad personal  
 Efectos del desarrollo en los métodos contables  
 Cambios de prácticas e hipótesis internacionales  
 Armonización y estandarización internacionales

Consolidación en los mercados europeos  
Eje de diferenciación  
Apertura financiera en Alemania  
Apertura financiera en Francia  
Consolidación en Italia  
Comercio e inversión extranjera  
Estandarización internacional  
Programa de armonización en Europa  
Consolidación en Japón  
Cambios en la política de los mercados internacionales

8. Auld, "The Impact of Environment on Accounting Practice: Commentary to the Thesis", *International Journal of Accounting* 10(4), 1971).

Accounting, May 1985, p. 13, "American's Call Cashier Firm", interview with David van Buren.

A. Aghazadeh, *The Challenge of International Accounting* (London, 1981).

Alvarado, D. and Archer, S. *The European Accounting Goals* (London, 1972).

D.B. Atkinson and J.S. Jones, *International Dimensions of Accounting*, Chapter 5 (Second Edition, 1975, Long, London 1982).

Appelqvist, L., Strong, R. & Nelson, F. J. "Multi-Currency Auditing by Multinational Companies" (14th Accounting Science, June 1984).

D. Bailey, "European Accounting History", in T.P. Baker (ed.), *International Accounting: Theory, History & Law*, 1974.

D. Bailey, "Social Accounting - a wider Accountancy?", *Management Accounting* 120(1) June 1972.

D. Bailey, *ed.*, *Accounting in Socialist Countries* (London, 1982).

M. Barwick, *The Economics of Accounting* (London, 1982).

J.P. Baruch and D. Baruch, *Income Distribution Effectiveness between Accounting Legislators* (I.O.W. - Verlag, Düsseldorf, 1984).

Barthel, Odo and Hopwood, "Accounting in its Social Context: Accounting, Organizations and Society" (1985).

Berglund, J.A. "The political dimensions of accounting standards setting in Europe", in *Research & Reports* (1982) pp. 47.

J.C. Berron, *ed.*, *The Joint national World of Accounting: Challenges and Opportunities* (Walter de Gruyter, Berlin, 1981).

W. Berra von Götz, "A discussion of international issues in accounting standard setting", in *Research & Reports* (1982) pp. 45.

L. Gerschlager, "Financial Reporting in Japan", in C. Hober and K. Pichler, *ed.*, *Comparative International Accounting* (Osaka, 1982).

J.M.G. "Culture, Contingency and Capitalism in the Cross-National Study of Organizations", *Research in Organizational Behaviour*, 14-3.

F.D.S. Chu and S.G. Buckley, *International Accounting* (Princeton, N.J., 1984).

F.D.S. Chu and S.G. Buckley, *International Accounting* (Princeton, N.J., 1984).

A.S. Coombs and S.J. Gray, *ed.*, *EEC Accounting Harmonization: Implementation and Impact of the Fourth Directive* (Amsterdam 1984).

L. Cohen and D. Plamen, "Research on the Process of Accounting Standard Setting in France", *Accounting Standards* (Singapore, 1982).

W. Erwin von Götz, "The State of the Art in German Accounting", *Journal of Accounting Research* (London 1979).

L. Cohen and D. Plamen, "Research on the Process of Accounting Standard Setting in France", *Accounting Standards* (Singapore, 1982).

G. Calamia, "Development of Standards in the European Economic Community", in *Erwin, op cit*.

Commission of the European Communities, *The Fourth Company Law Directive: Implementation by Member States* (1982).

E. Dwyer, "The State, Banks and Industry: The West German Case", in *Industry and Law, vol. 5*, *State, Finance and Industry in Europe* (1984).

W.F. Frank, "An Empirical Analysis of International Accounting Principles", *Journal of Accounting Research* (London 1979).

J.K. Galbraith and S. Muehlbacher, *Capitalism, Communism and Capitalists* (Harcourt Brace, 1981).

R. Gray and P.J. Wicks, "The In-Level Theory of Profit" (Professional Account, August 1982).

P.S. Gosselin "A typology of international accounting principles and policies" *IASA Review* (1982).

S.J. Gray and E. Gosselin, *ed.*, *EEC Accounting Harmonization: Implementation and Impact of the Fourth Directive* (North-Holland, 1984).

Hersbach and Egan, "Market, Culture, and Leadership: America Journal of Society", Vol. 94(1984).

E. Fassin, "Reconciling of Standards in a Legally Defined Environment", in *Erwin op cit*.

G. Fichler, "The Global Context of Accounting", in E.C. Goshing, *ed.*, *Accounting and Culture* (American Accounting Association, 1982).

M.P. Fiske, *ed.*, *International Accounting* (Hogrefe & Bow, 1984).

A. E. Hopwood, (ed) *International Problems for Accounting Change* (Prentice Hall, 1981).

A. E. Hopwood "The survival strategies of financial departments" (unpublished report to the OECD (1981)).

A.E. Hopwood and B. Salmela, *ed.*, *European Contributions to Accounting Research* (Harcourt, The Free University Press, 1984).

J.R. Hovavsky, "Accounting Goals in France, Great Britain and Germany", *California Journal of World Business* (Kamuro, 1973).

Karl von Biele, "The [E]xperiences of Internationalization" (Part 1, *Accounting*, September 1981, pp. 74-77; Part 2, *Accounting* October 1981).

Karl von Biele, "On international and national directors' accounting", June 1981, p.25.

Querin T. O'Connell "A Financial History of Western Europe" (George Allen & Unwin, 1981).

R.F. Lewis, *Capitalism and the State in Modern France: Economics and Economic Management in the Twentieth Century* (Cambridge, 1981).

R. D. Lewis "Shortcomings of Japanese Capitalist Financial Statements" *Accounting* (London, September, 1970).

J. McEwen, "Accounting Practice in Japan", (The Accountant) August, 1983).

J.L. McEwen, *The Historical Development and Operational Form of Corporate Reporting Legislation in Japan* (Gordon, 1984).

- S.R. McGee, (Ed. by J.D.R. Heekels), *Consolidated Accounts, The Swedish EEC Directive* (Lund, 1982).
- H. Marcks, S. Sany and B. Wiese, "Social Differences in Operating Manufacturing Units: A Comparison, *Organizational Studies* (1980).
- Raye, C. C. Macintosh, "Taxes and Accrual Practices, *Journal of the American and International Taxation* 1990 pp65-87-3.
- J.P. Meyer, "Social Environments and Organizational Accounting, *Accounting, Organizations and Society* 1981, pp 243-254.
- P. Miller, "Accounting for Progress - National Accounting and Planning in France: a *British Essay* (1984).
- B. Mankin, "Accounting Principles Generally Accepted in the United States versus Their Generally Accepted Equivalent", *Spring*, 1983.
- R.D. Miles and W.G. Frank, "The Impact of Disclosure and Measurement Practices on International Accounting", *Contemporary Accounting Research* 1990.
- C.R. Miles, "A Review of the French Book", *Accounting and Business Research*, Autumn 1992.
- C.W. Miles, *International Classification of Financial Reporting* (Greenwich, 1984).
- C.W. Miles and R.R. Peckin, *Comparative International Accounting* (Princeton NJ, 3rd edition, 1991).
- A. More, *The Economics of French's Socialist Order* (London, 1982).
- A. More, *The Social Economic System* (John & Co., London, 1984).
- OECD, *Disclosure of Information by Multinational Enterprises, Clarification of the Accounting Terms in OECD Guidelines* (OECD, 1982).
- P. Rattanasri, *The EEC Accounting Directive and Thai Firms*, (Geoffrey University College Guildford Press, 1984).
- J. K. Searns and A. G. Papp, *International Accounting: A Survey* (Greenwich, 1985).
- J. C. Scheld and P. Weber, "Thoughts of Changes for French Accounting", *The Accountant's Magazine* (January, 1988), pp 24-25.
- J. C. Scheld R.P. J. N. John European Financial Reporting: France (Harlow, London 1977).
- J. C. Scheld R.P. J. N. John, "The Japanese Financial Reporting: France (Harlow, London 1977).
- J. C. Scheld R.P. J. N. John, "The Japanese Financial Reporting: France (Harlow, London 1977).
- H. Schwab, "Corporate Social Reporting in the Federal Republic of Germany: An Overview", *Accounting, Organizations and Society* (1979).
- A. Samuels and G. Adams, *Accounting for Europe - Success by 2000AD?* (London West, 1979).
- P. Serech, "Origins of the Post-Compromise Period: a study in cultural transition and 'accrual' Accounting and Business Research 1990.
- T. Serech, ed., *The Japanese Financial System* (Harlow, 1987).
- P.A. Taylor, *Consolidated Financial Statements: Concept Issues and Techniques* (Chapin 1, Morgan & Bay, London 1987).
- S. L. Taylor, "International Accounting Standards: an Alternative Approach", *Accounting* 1987 pp 53-57.
- A.M. Taylor, "Theories of the State and the State of Accounting", *Journal of Accounting and Public Policy* (1984).
- United Nations, *French's International Standardization of Corporate Accounting and Reporting* (U.N., 1987).

Frédéric G. S. Oud and Gerhard G. Mankin, *International Accounting*, Prentice-Hall 1984

Artículos de lectura obligada: por el profesor

- Introducción
- Uso de la información contable
- Contabilidad Emisora y sistemas de reports corporativos
- Declaración y disclosure
- Contabilidad en mundo extranjero
- Evaluación crítica de las certificaciones
- Análisis de estados financieros extranjeros
- Contabilidad general internacional
- Transferencias de precios internacionales
- Impuestos internacionales
- Artículo en su sistema internacional

San Diego State  
Rosam

Internacional  
Teoría  
Balance general  
Caja  
Cuentas por cobrar  
Pagaré de corto  
Inventarios  
Activos de plaza  
Depreciación  
Activos intangibles  
Pasivos  
Bases  
Método de costos  
Efectos de inflación

Interactivos y gobierno general. Que es contabilidad internacional  
Prácticas contables de la contabilidad internacional  
Contabilidad extendida a la equidad F.R. Juan David  
Contabilidad extendida e principio legal: Francia, Alemania y Japón  
Administración internacional  
Análisis y reporte financiero transnacionales  
Reportes de financieros, recibos y partidas  
Zonificación tributaria  
Contabilidad con inflación y consolidación  
Compañías e moneda extranjera  
Tratamiento de pasivos e impuestos  
Evaluación del desempeño y control

Christopher Huber and Robert Parkin, Eds. Comparative International Accounting, Third Edition Englewood Cliffs: Prentice-Hall, 1999.  
S. Mueller, H. Grottel, and G. Monk, Accounting: An International Perspective, Second Edition Irwinwood Irwin, 1991.  
Instituto Interamericano de Contabilidad del ICAAC

Internacional e la responsa y la contabilidad internacional  
Reportes financieros y establecimientos de estadística inter nacionales  
Contabilidad en Brasil y Japón  
Contabilidad en la contabilidad contable europea  
Concepto de operaciones en moneda extranjera  
Impuestos globales  
Análisis de el sistema internacional  
Determinación de impuestos, equilibrios financieros y reportes en los establecimientos

International Dimensions of Accounting, Second Edition, Altrichian & Lopez, 1995-Late, 1992.  
International Dimensions of the Legal Environment of Business, 1986, 1995-Late, 1993.  
Accounting and Culture (1984 Annual Meeting of IAA) American Accounting Association 1984  
International Accounting and Reporting, France, Turkey, Indonesia, published by Irwinwood  
International Accounting, H. Peter Huber, Meyer and Lee  
International Taxation, Ed and McGrath, Jr., 1971-76  
Global Accounting Perspectives, Clark and Edgell  
Comparative International Accounting Standards, Monthly, International Accounting Section of IAA  
International Financial Reporting and Auditing, Cooper and Upstead  
Advances in International Accounting, Irwin, 2d Print  
International Accounting and Multinational Enterprises, Lopez and Goldblough, Wiley.  
International Financial and Multi-national Enterprises, Edwick and Sternbach, Irwin

Internacional  
Efectos de la contabilidad  
Efectos de la inflación y la contabilidad  
Evaluación de la inversión extranjera

Adelstein, M.R. and France, M.B. (with contributions from L.W. Big and J.C. Chast) (1991) Thomas Nelson Academic  
Adelstein, M.R. and France, M.B. (with contributions from L.W. Big and J.C. Chast) (1977) Accounting theory and development  
Chalmers, A.E. (1982) What is this thing called research? S.L.Lacina: University of Queensland Press.  
Adelstein, M.R. (Ed) (1994) Accounting in the development of accounting, Publisher North: Densmore Press.

- Miller, S. & Perrot, G. (1973). *Financial accounting theory: its users and development*. McGraw-Hill, Longman, London.
- Robbins, A. (1938). *Accounting theory*. New York: John Wiley.
- Ray, V. (1980). *Accounting theory*. New York: John Wiley.
- Smith, F.S. & Van Brunt, M.F. (1977). *Accounting theory*. New York: John Wiley.
- Zeff, S.A. & Collins, T.E. (1985). *Financial accounting theory*. New York: McGraw Hill.
- Blair, R. & Rogers, J.L. (1987). *Accounting theory and policy: A reader*. New York: Macmillan.
- Walt, W.L., Francis, J.E., & Lurvey, M.G. (1984). *Accounting theory - A conceptual and axiomatic approach*. Boston: Kent.
- Schroeder, R.G., McCallum, L.D., & Gibb, M. (1987). *Accounting theory - Text and readings*. New York: John Wiley.

Abbott and Gray, *International Accounting and Individual Companies*, 2<sup>a</sup> edición (New York: John Wiley & Sons, 1997).

Prácticum Trabajo  
Realizado por

Intervención  
Dimensiones interactivas de la contabilidad y el control  
Mecanismos interactivos y estrategias contables  
Sistemas contables en su entorno globalizador  
Identidad y carácter de la contabilidad interactiva  
Comparación de sistemas y prácticas de contabilidad interactiva  
Procesos interactivos para la transacción de la contabilidad

Parámetros de la administración interactiva y su relación financiera  
Características y consideraciones de las acciones interactivas  
Contabilidad interactiva para las empresas  
Estrategias interactivas sucesivas  
Contabilidad interactiva para recibir en las pautas o definiciones  
Contabilidad para operaciones en moneda extranjera  
Influencia de variables financieras en variables estratégicas  
Comparación de sistemas financieros interactivos  
Apertura interactiva y relación de variables financieras  
Control gerencial y operaciones globales  
Inventarios interactivos  
Contabilidad gerencial en su entorno globalizador  
Financiamiento del desarrollo y presupuesto  
Auditoría de operaciones estratégicas  
Tercer de contabilidad para el siglo 21

Prácticum Trabajo  
Realizado por

Intervención  
Ejercicios financieros: Principios y normas conceptuales  
Ejercicios para contabilidad  
Ejercicios de ingresos y gastos de trabajo  
Aspectos adicionales a los estados financieros y su análisis  
Intervención: Tipos de vehículos

Madrid/Prácticum - Intervenciónes Accounting, 5<sup>a</sup> ed.

depreciación y depósitos  
 Considera internacional de contabilidad, de la  
 Prueba de largo plazo  
 Reconocimiento de ingresos y activos netos  
 Contabilidad para empresas  
 Muestra extranjera  
 Principio de contabilidad # 23  
 Eficacia profesional del contador

Maria Elena  
 Torres

Introducción  
 Características de las operaciones de las empresas y mercado de capital  
 El papel de la contabilidad internacional  
 Reconocimiento de los servicios de valores internacionales  
 Reconocimiento de ingresos y activos netos  
 El comercio exterior de la contabilidad  
 De ingresos de la empresa  
 Ay que pasar globalmente  
 Aparte financiera y tributaria  
 Contabilidad general  
 Características de estado financiero en países y contabilización  
 Generación a moneda extranjera  
 Administración en las empresas publicitarias y evaluación del desempeño de un  
 Efectos de las transformaciones de activos y tipos de cambio  
 Importación internacional en el comercio global  
 La prueba de solvencia y el comercio internacional  
 Influencia de los flujos de comercio internacional  
 Temas sociales en las operaciones globales: los roles de las instituciones

Wendy  
 Smith

Adición de crédito internacional, cuentas de débitos y créditos en moneda  
 Diferencias contables en el balance  
 Diferencias contables en los estados  
 Diferencias contables multilaterales y por realizar  
 Diferencias en largo plazo  
 Operaciones contables de largo plazo  
 El reconocimiento de las diferencias contables de largo plazo  
 Diferencias contables y conceptos abstractos de largo plazo  
 Actrices y restricciones y sus tipos  
 Cuentas por pagar y por cobrar en moneda extranjera  
 Reconocimiento de pérdidas y ganancias y reconocimiento en los ingresos  
 Contabilidad en términos de los cambios en moneda extranjera  
 Diferencias en el reconocimiento de las pérdidas y ganancias en los ingresos  
 Contabilidad para los centros o áreas operativas con moneda extranjera

Waller, G. E., G. G. G. and G. M. Accounting as International Perspective. Second Edition. Harmondsworth, U.K. (1971).  
 World's Oldest. The American World. New York, NY: Harper International (1971)  
 AICPA The Accounting Profession is Truly Prepared by Arthur Young  
 International. New York, NY, 1977  
 Arthur Andersen & Co. Accounting Standards for Business Enterprises Throughout the World. Arthur Andersen, 1977.  
 David Bailey, Accounting in a Global Context. 1988  
 James Chen and James Jones, International Accounting and Auditing  
 International Companies. 1988  
 OMA, Frederick B. S., and Kevin H. Francis. Accounting and Financial Reporting in Japan. English.  
 Yen Magazine. London, U.K., 1987.  
 Peter Dixon and Colin High, Governmental Reporting in Developing Countries. 1989  
 Sidney Gray, G. Campbell and J. C. Shaw, International Financial Reporting: A Comparative International Survey of Accounting  
 Requirements and Practices. 20 Countries. 1984.  
 OMA, Frederick B. S., and Kevin H. Francis. Accounting and Financial Reporting in Japan. English.  
 Yen Magazine. London, U.K., 1987.  
 Sidney Gray, L. B. McKeown and J. C. Shaw, International Disclosure and the  
 The Japanese Institute of Certified Public Accountants, Corporate Disclosure in Japan. Reporting Today. 274, 1984.  
 The Japanese Institute of Certified Public Accountants, Corporate Disclosure in Japan. Overview Second Edition, July, 1987.  
 Chris Morrison, Financial Reporting in India. 1984  
 Lloyd A. Sauer P.O. Morris 20. Economics, Harper and Row Publishers, New York, 68 Edition.  
 Harold A. A. Berlin 1:7, Sixth Edition (1988). Advanced Accounting, published by John Wiley and Sons, New York, 4th Edition.  
 Generally Accepted Accounting Principles - A South African Treatment by C. F. Van der Merwe and D. D. van der Merwe, Uitenhage and Co. Limited, Robinson Road, 1987)  
 The Book, Questions of FTA by A. Buckley. Accountancy, November 1974.  
 Accounting for exchange rates by G. S. Frimingham, Internationalist's Line 1985  
 Foreign exchange differences by H. Smith, W. Davis and H. Eden. The International Accountant Journal. November 1985.  
 Accounting Standards:  
 IAS 37 Foreign currency translation, issued by the Financial Accounting Standards Board  
 IAS 20 Foreign currency translation, by the Accounting Standards Committee, USA, England and Wales 1983  
 IAS 21 Accounting for the effects of foreign exchange rates, and IAS 23 Convertibility of financial statements, 1983, 1988.  
 AICPA Accounting for the effects of foreign currency exchange rates, issued by the Accounting Practices Board, South Africa, 1985  
 CIO Handbook Section 1650 Foreign Currency Translations, issued by the Canadian Institute of Chartered Accountants, 1983

**TEMAS DE ESTUDIO IMPARTIDOS EN LAS INSTITUCIONES NORTEAMERICANAS**

**MATRIZ Nº 4**

| <b>Temas</b>  | <b>Instituciones que imparten los temas</b> | <b>% de horas de clase</b> |
|---|---|----------------------------|
| Introducción y definición de la Contabilidad Internacional  | 44  | 2.56                       |
| Contabilidad Gerencial  | 39  | 3.68                       |
| Contabilidad para las operaciones con el exterior   | 39  | 3.33                       |
| El marco institucional de la armonización (estándares)  | 37  | 3.08                       |
| Impuestos y transferencia de precios  | 32  | 1.82                       |
| Descripción/comparación de la elaboración de estados financieros en distintos países                            | 31  | 7.03                       |
| Contabilidad para la inflación comparación Internacional  | 29  | 2.73                       |
| Auditoría externa Internacional   | 29  | 1.87                       |
| Aspectos fiscales de los ingresos provenientes del exterior   | 26  | 3.25                       |
| Descripción/comparación de reportes financieros mediante el análisis de los estados financieros Internacionales | 23  | 2.9                        |

**TEMAS DE ESTUDIO IMPARTIDOS EN LAS INSTITUCIONES  
SUPERIORES INTERNACIONALES**

| <b>Temas</b>   | <b>Instituciones<br/>que imparten<br/>los temas</b> | <b>% de horas<br/>de clase</b> |
|--|---|--------------------------------|
| El marco institucional de la armonización (estándares)                               | 12  | 2.58                           |
| Contabilidad para las operaciones con el exterior                                    | 10  | 3.75                           |
| Introducción y definición de la Contabilidad Internacional                           | 9   | 2.78                           |
| Impuestos y transferencia de precios   | 9   | 2.03                           |
| Contabilidad Gerencial   | 8   | 4.47                           |
| Descripción/comparación de la elaboración de estados financieros en distintos países | 7   | 5.64                           |
| Intercambios con el exterior-básicos productos, terminologías y mecánicas            | 7   | 3.61                           |
| Clasificación de las prácticas de elaboración de reportes financieros                | 7   | 2.43                           |
| Sistemas fiscales del mundo  | 7   | 2.07                           |
| El debate de la revelación suficiente en los estados financieros.                    | 6   | 2.67                           |

El propósito de esta evaluación curricular de la asignatura contabilidad internacional, tiene como característica el que en distintos países del mundo donde las universidades se encuentran localizadas, la necesidad de enseñanza de estos temas ha sido dada en función del mercado de trabajo al cual acceden sus estudiantes, en otras palabras se capacita al educando en áreas que le serán útiles en el desarrollo de su profesión y muy especialmente, lo habilitarán para el desempeño a nivel local de la contabilidad y el análisis de los estados financieros, que en sus países es una actividad que si tiene demanda especializada, a diferencia de los países en desarrollo que apenas empiezan a reconocer esta necesidad de conocimiento.

Para darnos una idea se presentan datos como el nombre de la asignatura, que en su mayoría se denomina Contabilidad Internacional, o bien se le asimila a las finanzas y sus condiciones de estudio. En realidad la CI tiene un gran contenido financiero, no en el sentido tradicional del manejo de flujos de dinero, sino como una herramienta indispensable para la toma de decisiones en los negocios.

Por cuanto a las finanzas en sí, tiene un lugar preponderante en el estudio de la CI, ya que las inversiones que se pretenden realizar en algún país requieren de un análisis detenido y fundamentado, para lo cual el conocimiento de las políticas de la práctica contable que se realiza en un país distinto del cual proviene la inversión, lo vuelve sumamente interesante.

Otro de los temas que tienen mucho atractivo para el estudiante de CI es el de la contabilidad gerencial, ya que es la parte de los costos y la definición de sistemas, así como las operaciones que se realizan en moneda extranjera y cuales son los impactos que se producen en los resultados de la organización.

Esencialmente hay que considerar todo lo que se refiere a la armonización de principios de contabilidad, como base fundamental de esta disciplina internacional, todos los currículos analizados contemplan en su contenido temático el estudio de los PCGA (FASB), como una parte indispensable para las labores de análisis.

Los principios de contabilidad son el sustento normativo de la práctica de la contaduría y la auditoría, es por esta razón que su estudio debe ser reforzado durante el curso de CI, para lograr un entendimiento del porque en algunos lugares se realizan las cosas de un modo diferente de otro, aún cuando las operaciones tienen el mismo origen.

Así como la armonización se da en la práctica en países industrializados, la educación y la enseñanza de la CI se da también bajo estos acuerdos, en algún país de la comunidad

económica europea donde se aceptan ciertas reglas de la práctica contable de otro u otros países, también se acepta la educación que un estudiante obtuvo en otro país y así se le faculta para el desarrollo de su actividad profesional.

De continuar por este camino, en los años por venir presenciaremos, sin duda, avances mucho mayores en éste campo.

### **Peso Académico**

Derivado de la revisión de temas (matriz 4), encontramos que en los Estados Unidos las materias de estudio de mayor preponderancia son las introductorias al mundo de la globalización a través de la contabilidad internacional y su definición como un campo específico de estudio, investigación y análisis. Le siguen los conceptos denominados como contabilidad gerencial y los del estudio de las transacciones con el exterior, considerándose en estos apartados el conocimiento que se debe adquirir para conocer y entender las distintas modalidades de prácticas contables en el mundo.

Vale la pena destacar que las cuestiones de armonización y estandarización, también son estudiadas con profundidad e impartidas por un alto número de instituciones académicas, por considerárseles esenciales en el manejo de información externa para el análisis interno.

En cuanto al número de horas de instrucción, 31 instituciones imparten en promedio 7 horas de temas dedicados a la descripción y comparación de reportes financieros, su elaboración y análisis. Así como también le dedican casi cuatro horas promedio (en el temario) a la instrucción de la contabilidad gerencial.

Los temas con menor cantidad de horas de impartición son los dedicados a los impuestos y las transferencias de precios del exterior, ya que se analizan en el contexto general de las finanzas internacionales y la contabilidad gerencial.

Considero importante destacar que debido al modelo de práctica contable que adoptan los países, de acuerdo con su situación geográfica y relaciones comerciales y de negocios con el mundo, resulta comprensible que algunos temas tengan mayor peso que otros, debido precisamente al movimiento que se tiene con los países con quienes se mantienen negocios

internacionales, es decir, si Japón realiza en términos globales un 45% de sus transacciones internacionales con los Estados Unidos, seguramente que los libros, revistas, datos y experiencias serán mayores para documentar estas relaciones que la información que se pudiera obtener para documentar las operaciones de Japón con la República Dominicana o Alemania (si es que las tienen).

De esta manera la documentación que existe para completar un programa, se basa en las operaciones que un determinado país realiza con otro, facilitando que los niveles de información sean accesibles y se fomente el intercambio de experiencias entre unidades académicas con intereses en común, como ejemplo he de referirles el caso de Canadá y China, que en los últimos cinco o seis años han incrementado notablemente su intercambio comercial y consecuentemente el de compartir experiencias en lo académico, llegando al grado de realizar intercambios de profesores y alumnos por períodos cortos, para conocer cuales son las características de las organizaciones y las condiciones de los estudios entre ambos países, igual situación se comienza a presentar entre los Estados Unidos y los países ex-socialistas, en busca de una mayor, mejor y más rápida integración al mundo de las economías globalizadoras.

Como éstos ejemplos referidos, se podrían citar muchos otros y serían sujetos de una investigación en lo particular, sin embargo lo que es determinante es el hecho de que los países que se preocupan de que su economía mejore, están pensando también en ver como su educación mejora al mismo ritmo y porque no, quizá, hasta a un paso de mayor aceleración.

Consideremos por último un pensamiento que dice, ¿Quién es realmente internacional en una relación de negocios?, el empresario que visita un país, o varios para promover su economía, o el empresario que es visitado por muchos que le ofrecen oportunidades de negocios.

El peso académico de los estudios de la CI no está determinado por la necesidad de aprender con mayor o menor profundidad un tema en particular, sino en la relevancia de la práctica profesional que tienen estos conocimientos para realizar operaciones exitosas en la vida de los negocios, de ahí que en distintas partes del mundo se empieza ya a reconocer, no como un fenómeno educativo, el considerar muy seriamente el aprendizaje de idiomas extranjeros y dar mayor consideración a los aspectos de la vida diaria en los negocios con los socios de estos países, para preparar al profesionalista a enfrentar con realidades su vida profesional, no viendo hacia el futuro en un espejo, sino viendo adelante con decisión, conocimiento e información.

## En México

La experiencia en la enseñanza de la CI en nuestro país es incipiente, debido fundamentalmente a que nuestras relaciones de negocios con países del mundo industrializado han sido muy precarias en los últimos diez años, lo que no ha tenido mayor significado en el aspecto académico y encontramos que las instituciones superiores no le han dedicado importancia al estudio de estas disciplinas.

Hay que considerar que en muchas de nuestras universidades el revisar sus contenidos temáticos en sus programas de estudio resulta una labor titánica, debido a la falta de profesores e investigadores de tiempo completo, lo que sin duda es un grave problema que los países en vías de desarrollo enfrenta y apenas se dan cuenta de la importancia que tiene para un país el que su nivel educativo se mantenga actualizado respecto de aquellos que marcan los avances en el conocimiento.

En la actualidad existen escuelas o facultades que piensan que el uso de una computadora para la instrucción de un curso de presupuestos es una situación sin solución, ya que ni la propia institución cuenta con éste tipo de herramientas administrativas o de control escolar, es imposible pensar que se pueda dotar de ellas a los alumnos para su uso en clases o prácticas. Veamos con realidad el problema de la educación en nuestro país, no existen suficientes docentes con un conocimiento verdadero de temas internacionales que se puedan dedicar con seriedad a la investigación y traer a un contexto nacional la realidad de nuestra práctica contable y de auditoría de acuerdo a los estándares que las economías globales demandan y que ya practican desde hace muchos años.

Como temas internacionales me refiero a la enseñanza de los impuestos, contabilidad financiera para la toma de decisiones, contabilidad gerencial, inflación y sus repercusiones en la exportación e importación y así muchos otros. Quienes y cuantas son las escuelas y facultades que se preocupan de impartir cursos de ecología a sus estudiantes de contaduría, cursos de inglés como segundo idioma para poder incorporar a su bibliografía textos en ese idioma y que tengan profesores que a su vez estén capacitados para enseñar y transmitir a sus alumnos experiencias de este tipo, cuantos profesores se han dedicado a realizar casos para ser resueltos por los alumnos mediante el uso de una computadora personal y cuantas escuelas le han ofrecido cursos a sus profesores para volverlos hábiles en el manejo de una computadora.

Esta viene a ser una realidad con la que nos hemos acostumbrado a vivir, sin embargo esta situación tiende a cambiar.

En la Facultad de Contaduría y Administración (FCA) de la UNAM, se han realizado esfuerzos muy importantes en lo que a elaboración de planes y programas de estudio se refiere y con su participación directiva en la ANFECA, ha logrado penetrar con ideas concretas y hechos tangibles, para que la triste imagen que se proyecta en el exterior tienda a cambiar en el corto plazo.

El esfuerzo realizado por más de dos años y doscientos profesores de las distintas áreas que forman el plantel, se ha logrado contar ya con un libro editado por la casa editorial McGraw Hill, que contiene los semestres del I al IV de la carrera de contador público, debido al enorme trabajo llevado a cabo por los directivos y cuerpo docente para que el plan de estudio 1983 sea una realidad.

Este nuevo plan integra de manera muy estructurada los contenidos de cada asignatura a impartirse por cada semestre, bajo una metodología que facilita su entendimiento y manejo, tanto para el profesor como para el alumno. El plan de estudio se integra de la siguiente manera:

#### Identificación

Nombre de la asignatura

clave

Plan

Licenciatura

Area del conocimiento

Requisitos

Créditos que otorga

Horas por clase

Clases por semana

Horas por semestre

Por lo que hace a su estructura didáctica, se forma de los siguientes apartados:

Objetivo General del curso

Horas

Temática

**Objetivos educacionales**

- de la unidad de estudio
- específicos

**Sugerencias didácticas y****Referencias bibliográficas****por:**

- N° de libro
- Capítulo o unidad y
- Las páginas que corresponden al tema

**En su estructura académica se incorpora:****El perfil profesiográfico del docente**

- Antecedentes académicos
- Antecedentes profesionales
- Antecedentes en la docencia

En su parte relativa a la evaluación, se adicionan las sugerencias para el docente en cuanto a los métodos que puede usar para calificar a sus alumnos.

Sin duda las características que presenta este documento son altamente estimadas por el docente, ya que le permite conocer la estructura de su asignatura con anticipación y como distribuirá la carga académica durante el curso.

Esta es solamente una muestra de lo que con tenacidad dirección y voluntad de trabajo se puede lograr en beneficio del profesorado y estudiantes que integran una gran escuela.

La labor de la FCA en México ha sido reconocida en países como los Estados Unidos, Canadá, Argentina, Venezuela, República Dominicana, Perú, Ecuador y muchos más.

Estos reconocimientos no son producto de la coincidencia, sino del trabajo profesional que durante varios años los directivos de la FCA han venido realizando, al grado tal que en fecha reciente se han establecido los lineamientos para que por medio de la ANFECA se realicen en todas las instituciones afiliadas a ésta, los trabajos que deberán culminar con la adaptación de todos sus programas de estudio en contaduría para estandarizar el modelo educativo, que permita seguir preparando a los mejores contadores de México.

En la realización del referido plan de estudio, se siguió la metodología empleada en los procesos de planeación estratégica tomando como horizonte el año 2010, para dar una visión de mediano plazo a su vigencia, además se realizaron consultas y foros de participación multidisciplinaria con la intención de conocer el estado actual y el estado futuro deseable de la profesión de contador público.

El proceso de evaluación consideró cuatro elementos fundamentales para su auscultación en diversos sectores y a diferentes niveles, estos apartados fueron:

**1. Los objetivos curriculares**

- Necesidades sociales por atender
- Características del alumno que ingresa
- Perfil de egreso
- Objetivos terminales

**2. Estructura temática**

- Selección de contenido
- Objetivo general derivado de objetivos terminales
- Mapas curriculares

**3. Cartas descriptivas**

- Objetivos generales, particulares y específicos
- Contenido temático
- Sugerencias didácticas
- Referencias bibliográficas y hemerográficas
- Criterios y medios de evaluación
- Perfil del docente

**4. Sistema de evaluación del plan**

- Políticas
- Procedimientos
- Instrumentos

En la evaluación de los currícula se adaptó un modelo a partir de la propuesta de Figueroa Campos, presentada en el IV encuentro de unidades de planeación, en 1994. En el modelo adaptado se analizan los aspectos internos y externos de la institución bajo el siguiente orden:

## **Modelo de Evaluación Curricular Interna**

### **La institución**

- Docencia
- Investigación
- Extensión y servicio
- Normatividad

### **Las licenciaturas**

- Su definición
- Su práctica profesional
- Su desarrollo
- La formación profesional

### **El perfil profesional**

- De ingreso
- De egreso

### **El contenido curricular**

- Criterios de selección
- Criterios de organización y ordenamiento

### **La organización curricular**

- Flexibilidad curricular
- Vinculación entre las áreas
- Objetivos y métodos de enseñanza
- Vinculación teórica práctica
- Evaluación

## **Externas**

### **La sociedad**

- Evolución histórica de la licenciatura
- Problemática y necesidades en la actualidad
- Prospectivas de las necesidades

### El ejercicio profesional

- Caracterización del egresado en la problemática social, económica y productiva
- Problemas mediatos e inmediatos, nacionales e internacionales
- Determinación de la prospectiva de intervención del egresado

### La estructura ocupacional

- Análisis de los servicios profesionales y cobertura sectorial
- Análisis de las relaciones con otras profesiones
- Prospectiva

### El mercado de trabajo

- Público
- Privado
- Independiente

Como resultado de la evaluación encontramos que los rasgos más determinantes fueron:

- La formación que se ofrece tiene características socio-humanísticas y se sustenta más en la teoría que en la práctica.
- El alumno de primer ingreso presenta deficiencias en las áreas de matemáticas, español, derecho y metodología de la investigación; sus hábitos de estudio no producen los niveles de aprendizaje esperados.
- Se requiere adecuar las licenciaturas a las demandas sociales en temas como: internacionalización, calidad total y cultura ecológica.

Como posible solución a estas deficiencias se pretende intensificar la frecuencia de cursos extracurriculares, de tal suerte que el alumno tenga alternativas que le faciliten e idealmente le permitan acrecentar y reforzar sus habilidades para aprender a aprender.

Vistas las deficiencias que se encuentran en la formación de los estudiantes, se hace necesario establecer un mecanismo normativo que permita que en la formulación de planes y programas de estudio, se observen de manera preponderante y se logre dar uniformidad y congruencia entre los planteamientos y los resultados. De esta manera se delinearán conceptos que se atenderán en la preparación de los planes.

Se deben ofrecer mayores oportunidades a nivel de asignaturas optativas y áreas de concentración; estar abierto a los cambios de orden político, sociales y económicos.

Se debe contar con un marco de referencia sólido en cuanto a conocimientos generales se refiere; favorecer una preparación y formación con mayor contenido humanístico.

Buscar la satisfacción de las demandas sociales; ser congruentes con las expectativas de las instituciones, docentes y estudiantado.

Ser flexibles para poder responder a los cambios que se presenten en los campos tecnológico, científico y cultural; promover una cultura de calidad académica en los egresados.

Promover y apoyar la investigación aplicada; estar basados en conocimientos teóricos actualizados y vincularlos a la práctica profesional.

Por lo que hace a la distribución y organización del plan este debe de considerar la ubicación o reubicación de las asignaturas considerando el aprendizaje previo y el semestre o período ideal de impartición; ajustarse a la taxonomía propuesta por los objetivos educacionales; eliminar temas obsoletos; responder a la demanda tecnológica, social y económica; incorporar bibliografía actualizada; contar con un perfil profesiográfico del docente; sugerir métodos de evaluación a los alumnos y determinar el número de horas de instrucción de la asignatura.

Para la implantación de los planes de estudio se definieron cinco conceptos básicos indispensables, que son: Capacitación continua a la planta docente; Apoyar en la elaboración de los instrumentos de evaluación a los alumnos; Selección y elaboración de recursos didácticos; Ajustar los sistemas administrativos a los requerimientos del plan y adquirir o adaptar la planta física de infraestructura de las instituciones.

Todas estas consideraciones deberán culminar con un profesionista que se incorpore a la sociedad de trabajo con una oferta de seguridad y confianza en la calidad de sus habilidades y actitudes para la realización de sus tareas, teniendo como características, haber sido formado integralmente como un individuo; con conocimientos generales profundos en las áreas de su profesión y con conocimientos suficientes de otras áreas indispensables para el ejercicio de su profesión. Así se define el perfil del egresado en contaduría:

Con actitudes de compromiso social y organizacional

De observancia y respeto a los cánones éticos

De servicio en las relaciones laborales y con la organización  
 De éxito personal, asociado a las operaciones de la organización  
 Emprendedor, con capacidad de generar alternativas innovadoras para la creación y operación de las organizaciones  
 De superación diaria, evaluándose y concretando su futuro, y  
 De aprendizaje permanente, como una actitud ante la vida social y profesional.

En este apartado se han expresado las acciones emprendidas por la FCA-UNAM, que sin duda alguna redundarán en beneficio de los alumnos para ser un mejor ciudadano, contador público y ser humano conciente de su responsabilidad ante el futuro planeado.

Por cuanto a los aspectos fundamentales de la estandarización y la armonización de la educación en el campo de la contaduría, en fecha reciente la ANFECA, con motivo de su XXXIV reunión anual propuso al pleno de la asamblea y fue aprobado el documento que contiene y describe los estándares de calidad para programas académicos de licenciatura y posgrado en contaduría y administración.

Los estándares tienen como finalidad dar inicio al proceso de evaluación y acreditación de los programas de estudio en las instituciones de educación superior que se encuentran afiliadas a la ANFECA.

Bajo el criterio de mejora continua, los planes deberán ser revisados y actualizados cada tres años, en estas revisiones deben participar los cuerpos colegiados y tomarse en cuenta los requerimientos externos para la disciplina, dejando constancia de las modificaciones propuestas y de aquellas efectuadas.

de los planes de licenciatura, en cuanto estándares, se destacan los siguientes:

- Deben ser integrales y con una secuencia apropiada que implique un mínimo de 350 créditos distribuidos en 50 asignaturas.
- Su propósito es formar generalistas, debiéndose incluir trabajo académico básico y avanzado cuando menos en cinco de las siguientes áreas:
  - Finanzas
  - Auditoría
  - Sistemas de información contable
  - Costos de la tecnología

- Fiscal
  - Contabilidad internacional
  - Contabilidad gubernamental y no lucrativa
- Deben incluirse los fundamentos en los siguientes campos:
- Contabilidad
  - Administración
  - Comportamiento humano
  - Economía
  - Matemáticas y estadística
  - Derecho
  - Informática
- Debe desarrollarse una actitud de triunfo y un sentido de orgullo y responsabilidad profesional
- Debe incluirse el estudio de la profesión organizada a nivel nacional e internacional y de sus respectivos principios éticos. Se estudiará también la función y el papel social de la disciplina y las respectivas responsabilidades sociales y del servicio profesional
- En los programas de las asignaturas técnicas y prácticas deberán estar consideradas las actividades al fomento de la creatividad o bien deberán existir programas específicos en esta línea
- Debe posibilitarse el desarrollo específico del estudiante por medio de una área de concentración compuesta por asignaturas optativas; instaurar programas específicos de investigación en licenciatura en los que participen profesores y alumnos o vincularlos con los programas de investigación del posgrado cuando los haya
- Propiciar el uso de las herramientas de cómputo electrónico con programas de cuatro horas como mínimo en su aplicación por semana, durante el curso
- Todo programa deberá tener establecido que en varios cursos estén incluidos en parte o totalmente, múltiples métodos de enseñanza orientados a mejorar el proceso de enseñanza aprendizaje, en los que puedan también emplearse medios audiovisuales
- El grado de aprendizaje del alumnos debe ser factible de evaluación

- El desarrollo de la actividad académica, los programas extracurriculares, el vínculo y la comunicación profesor-alumno, autoridades-profesor, la motivación hacia el estudio, el apego a metas de calidad (en programas consolidados), las características y condiciones de los espacios físicos, entre otros, serán factores que se difundan en el ambiente para dar un ingrediente de calidad al programa.

Con estos pasos firmes hacia el desarrollo planeado de las instituciones de educación superior en el área de contaduría, sin duda serán altamente benéficos para el estudiantado, la profesión contable, la sociedad y el país.

Es muy grato y revitalizante encontrar esfuerzos como los realizados por la FCA-UNAM y la ANFECA, particularmente por los planteamientos de vanguardia mexicanos, para la consecución de fines de manera organizada, planeada y concertada, asegurando de esta manera un avance y primordialmente, la salida del estado somnoliente en el que durante muchos años la educación en contaduría se mantuvo.

Es sin duda el mayor y mejor trabajo realizado para que los contadores de México sean reconocidos a nivel internacional por sus capacidades intelectuales, sus habilidades en la práctica profesional, su profesionalismo y compromiso con la organización, su carácter ético y desde luego, su conocimiento actualizado y de estado del arte en que se encuentra.

## **En Otros Países**

Tomando en consideración las características que debe ostentar un contador público habilitado para practicar su profesión en cualquier parte del mundo, habremos de tomar en cuenta que para que ésto suceda, los programas de estudio deben ser estandarizados para permitir la reciprocidad en un ambiente globalizador.

De acuerdo con éstas condicionantes, lo primero que se debe realizar es un análisis de la posición en la que se encuentran las condiciones educativas de cada país, lo que facilitara el establecimiento de objetivos generales estandarizados, considerando que las responsabilidades de los profesionales en contaduría varían de país a país.

Los objetivos educacionales en los estudios de contaduría deben ser sensitivos a las diferencias regionales aún cuando el establecimiento de estándares para eliminar éstas, resulten aparentes. Muchas de las cualidades que debe tener un contador deben ser muy bien identificadas a través de estudios y opiniones, considerando las habilidades de comunicación, diagnóstico, intelectuales e interpersonales.

De acuerdo a los estudios de investigación realizados por Needles y Powers, los conocimientos generales, de negocios y de contabilidad, son los elementos básicos de la educación, ya que los conocimientos generales se desarrollan durante los primeros años de su educación universitaria y que consiste en la enseñanza de las artes, idiomas, comunicación, ciencias del comportamiento, economía, introducción a la contabilidad, a los sistemas de cómputo, principios de ética, humanidades y ciencia política.

Adicionalmente el estudiante debe de desarrollar un conocimiento general de uno o varios países, de tal suerte que al graduarse esté en posibilidad de comunicarse adecuadamente en otro idioma. Igualmente les favorecerá para interactuar en un ambiente multicultural.

Debe además desarrollar habilidades para realizar negocios en un entorno internacional cambiante, que le permita adecuar situaciones y tomar decisiones, así los cursos deberán planearse para cubrir áreas como finanzas, administración, mercadotecnia, economía, ética y otros, contemplando siempre que el enfoque que tendrán será en un entorno internacional.

Para redondear su educación, los cursos en contabilidad deberán ser ofrecidos en el plan, de manera que resulten obligatorios y no dejarlos para ser atendidos en su totalidad como optativas, reconociendo en éstos el profesionalismo y entendimiento de las condiciones del entorno para formarse adecuadamente.

Como parte esencial de la educación en contaduría en el nuevo mundo del año 2000, se encuentra prioritariamente el desarrollo de las habilidades críticas de evaluación de problemas y la posibilidad de sugerir soluciones factibles, tomando en cuenta las características regionales o locales del país. Esta actitud le permitirá alcanzar juicios de valor para dar solución a sus cuestionamientos.

Internacionalmente se han determinado cinco grandes áreas de conocimiento que deben ser incluidas en los programas de estudio: Contabilidad, Finanzas, Contabilidad gerencial, Impuestos, Auditoría y manejo informático, debiéndose poner énfasis en su instrucción durante el desarrollo de sus estudios. Un modelo de educación internacional comienza al definir sus conceptos fundamentales, a partir del cual los estudiantes deben iniciar a

desarrollar un entendimiento cultural internacional, de negocios, de economía y de información contable-financiera, de tal manera que al iniciar su práctica profesional esté habilitado para enfrentar los exámenes de calidad de conocimientos que deba presentar, para que su práctica internacional pueda continuar.

Hay que reconocer que en el desarrollo y establecimiento de programas educativos internacionales, resulta indispensable contar con la colaboración colegiada de los cuerpos normativos de la profesión, para permitir y fomentar la reciprocidad en la materia y alcanzar, algún día, la armonización contable y educativa, que cada vez resulta más cercana.

## **Resumen**

El cambio que se ha experimentado en los últimos veinte años en el mundo de la economía y los negocios ha vuelto a los habitantes del planeta una población más alerta y abierta para percibir y aceptar la evolución que en éstos campos se ha dado.

Recordemos la caída del muro de Berlín, la disolución del estado socialista soviético, la aparición de tecnologías antes solamente posibles en las películas y literatura de ciencia ficción, el conocimiento que hoy se tiene de la conformación del universo y las características de los planetas de nuestro sistema solar, la apertura comercial de México y la participación regional con los países del continente americano.

Todas éstas situaciones nos han permitido avanzar y naturalmente la academia ha retomado su empuje para ser uno de los factores incidentales en la aceleración de los cambios.

La educación que se da hoy a nuestros niños y jóvenes nos asegurarán un mejor futuro y no tendremos necesidad de estar y permanecer esperanzados a que como en el pasado la ayuda o la tecnología o los avances del conocimiento nos fueran enviados del extranjero.

Las condiciones del mundo han cambiado y se han tornado en un ambiente de globalización que facilita y promueve las relaciones del exterior con los países y esto beneficia en todos sentidos, hoy ya no se puede pensar en el desarrollo de los pueblos si no se hace sobre bases de internacionalización y la academia no sólo no se sustrae de éstos

pronunciamentos, sino que los promueve y alienta para lograr en su campo la conversión de aislamiento en participación, así encontramos que la colaboración que ahora se ofrece entre las universidades de un determinado país transgreden las fronteras para convertirse en un apoyo multinacional y cooperativo que permita en el futuro cercano acercarnos más y vivir mejor.

La contaduría y otras disciplinas del conocimiento han trabajado arduamente en lograr una armonización en este sentido, lo que permite el establecimiento de condiciones normativas para que en proporciones importantes la enseñanza y la práctica de la contabilidad se desarrolle y crezca en un ambiente internacional y de auténtica colaboración entre pueblos y profesiones.

En México particularmente los trabajos desarrollados por la Facultad de Contaduría y Administración de la UNAM, han sido un ejemplo digno de destacar, ya que a través de su participación directiva en la Asociación Nacional de Facultades y Escuelas de Contaduría y administración, ha logrado establecer los criterios de estandarización para la formulación de planes de estudio a nivel nacional y el establecimiento de lineamientos generales para el desempeño de las instituciones de educación afiliadas a ésta asociación.

Este paso adelante constituye un esfuerzo de trabajo sin precedente en el país y por lo mismo es de reconocerse el desempeño de los funcionarios, profesores y alumnos de la Facultad para continuar elevando el nivel y la calidad académica de ésta casa de estudio.

# **CAPITULO VII**

## **PROGRAMAS DE ESTUDIO DE CONTABILIDAD INTERNACIONAL**

## CAPITULO VII

### PROGRAMAS DE ESTUDIO DE CONTABILIDAD INTERNACIONAL

#### Introducción

La necesidad de contar con programas de estudio actualizados para la impartición de la asignatura Contabilidad Internacional, resulta una medida de atención inmediata en todas las escuelas y facultades de las instituciones de educación superior que impartan las licenciaturas en contaduría, administración, turismo, comercio internacional, economía y finanzas, entre otras, que por su condición académica deban incorporar en sus planes de estudio las disciplinas de Contabilidad Internacional.

Las condiciones actuales en los países que realizan actividades de comercio e inversión con México son muchas y de características vanguardistas, por lo que resulta importante que en el país se inicie a la brevedad la enseñanza de temas del conocimiento que permitan la incorporación de los estudiantes al mercado de trabajo con un *bagage* de conceptos internacionales, para que en el mediano plazo se habiliten y adecuen a las condiciones que habrán de imperar en el mundo de los negocios en economías globalizadas.

La propuesta de programas de estudio consta de dos asignaturas que habrán de cursarse secuencialmente una vez que el estudiante, independientemente de la licenciatura que se trate, haya cursado las asignaturas de : Contabilidad IV, Finanzas III, Costos II, Presupuestos avanzados, Auditoría IV, Economía III, Fiscal II, Informática III, Derecho II y Administración IV, entre otras, que será facultad de cada escuela de acuerdo con sus propios programas de estudio.

La determinación de nivel señalado en el párrafo antecedente se fundamenta en el plan de estudio elaborado por la Facultad de Contaduría y Administración de la UNAM.

A continuación se presenta la propuesta de programa de estudio por cada asignatura de las dos que lo componen.

## CONTABILIDAD INTERNACIONAL I

### Requisitos:

Contabilidad IV, Finanzas III, Costos II,  
Presupuestos II, Auditoría IV, Economía III,  
Fiscal II, Informática III, Derecho II y  
Administración IV

Horas de clase: 2  
Clases por semana: 2  
Horas por semestre: 68

### OBJETIVO GENERAL:

Al finalizar el curso el alumno evaluará y definirá las condiciones y tipos de prácticas de la Contabilidad Internacional que existen en distintos países y la relación entre las disciplinas que se ven involucradas en éste proceso.

### TEMAS:

### Horas de impartición

|  |   |
|--|---|
| -Introducción a la Contabilidad Internacional                          | 4 |
| -Naturaleza de la Contabilidad Internacional                           | 8 |
| -Diferencia de idiomas   |   |
| -terminología contable   |   |
| -moneda extranjera   |   |
| -auditoría   |   |
| -parámetros de medición en la práctica.                                |   |
| -Comparación de practicas contables                                    | 6 |
| -Determinación de diferencias entre contabilidades de distintos países |   |
| -Otros modelos y sistemas que influyen a la contabilidad Internacional | 6 |
| -Estados Unidos de Norteamérica  |   |
| -El Reino Unido  |   |
| -Europa  |   |
| -Asia  |   |
| -El Oriente  |   |
| -Presentación de Estados Financieros                                   | 8 |
| -Diferencias en la elaboración de estados financieros                  |   |
| -Ajustes en los cambios de precios                                     |   |
| -Costo histórico y variaciones internacionales                         |   |
| -Impuestos Internacionales   | 8 |
| -Decisiones de inversión   |   |
| -Doble causación   |   |

|   |           |
|---|-----------|
| -Créditos y tratados  |           |
| -El código de ética profesional   | 4         |
| -Prácticas deshonestas en el extranjero   |           |
| -Establecimiento de estándares contables en el mundo  | 8         |
| -Aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados en el ámbito internacional | 8         |
| -Organizaciones mundiales   |           |
| -Organizaciones en México   |           |
| -Estrategias globalizadoras, libre comercio y parámetros estadísticos                       | 6         |
| <b>TOTAL</b>  | <b>68</b> |

## BIBLIOGRAFIA

### BASICA:

Cocina, M. Javier y Terrón, I.; Contabilidad Internacional (primer libro), las normas de contabilidad internacional comparadas con las normas nacionales; IMCP, Centro de investigación de la contaduría pública y UAEM.; México; 1991; Pp 203.

Mueller, Gerhard; Gernon, H. and Meck, G.; Accounting: An International Perspective; Second edition; Irwin; USA; 1991; Pp 150.

Evans, Thomas, et al; International Accounting and Reporting; Second edition; PWS-Kent; USA; 1988; Pp 412.

Edwards, James; Contabilidad Intermedia; CECSA; México; 1989; 800 Pp.

Solomon, M.; Principios de Contabilidad; Harla; México; 1988; 1215 Pp.

### COMPLEMENTARIA:

Alvarado, Lourdes et al; La Contaduría Pública; Segunda edición; Facultad de Contaduría y Administración, UNAM; 1989; Pp 153.

Legislación mexicana

Contaduría y Administración; FCA-UNAM; México; Publicación bimestral.

Revistas Internacionales.

Tratado de Libre Comercio

### SUGERENCIAS DIDACTICAS:

Lecturas comentadas de acuerdo con el programa

Participación de los alumnos en forma individual y grupal

Presentaciones grupales de temas escogidos

Exposición con invitados especialistas en el tema

Uso de computadoras personales en el desarrollo de temas específicos

**PERFIL PROFESIOGRAFICO DEL DOCENTE:****Académicos**

Tener como mínimo la licenciatura en Contaduría  
 Conocimientos del idioma inglés

**Profesionales**

Tener experiencia como Contador General o Contralor General en empresas privadas o gubernamentales que elaboren estados financieros a nivel internacional

Tener conocimiento y aplicación de principios de contabilidad

**Docentes**

Cuando menos dos años dedicados a la docencia de las asignaturas de contabilidad, en el caso de profesores de nuevo ingreso, acreditar conocimientos en docencia.

**Método de evaluación**

|   | Valor % |
|---|---------|
| Se sugiere aplicar dos exámenes parciales | 15 c/u  |
| Un examen final                           | 50      |
| Prácticas y tareas                        | 15      |
| Presentación de casos                     | 10      |
| Asistencia mínima del 95 %                | 10      |

## CONTABILIDAD INTERNACIONAL II

### Requisitos:

Contabilidad Internacional I

Horas de clase: 2  
Clases por semana: 2  
Horas por semestre: 68

### OBJETIVO GENERAL:

Al finalizar el curso el alumno formulará y analizará estados financieros con características de organizaciones comerciales y financieras para su presentación a inversionistas del extranjero y evaluará aquella información procedente de otros países para la toma de decisiones en inversión de capitales.

### TEMAS:

### Horas de impartición

|   |   |
|---|---|
| -El marco conceptual de la Internacionalización                       | 6 |
| -La globalización   |   |
| -Los negocios internacionales   |   |
| -El papel de la Contabilidad Internacional                            | 6 |
| -El contexto Cultural de la contabilidad                              |   |
| -Administración de la economía internacional                          | 8 |
| -Operaciones globalizadoras y administración de capital               |   |
| -Administración gerencial de operaciones                              | 8 |
| -Operaciones y traslaciones en moneda extranjera                      |   |
| -Administración y riesgos políticos                                   |   |
| -Administración en un ambiente globalizador                           |   |
| -Contabilidad Internacional para países con Inflación                 | 8 |
| -Contabilidad de costos en el ámbito internacional                    |   |
| -Presupuestos de Capital para empresas Multinacionales                |   |
| -Análisis de estados financieros presentados por empresas extranjeras | 8 |
| -Análisis de reportes financieros transnacionales                     |   |
| -Evaluación del desempeño en subsidiarias del extranjero              |   |
| -Precios de las acciones y dividendos a los accionistas               |   |
| -Análisis de inversiones extranjeras                                  |   |
| -Mecanismos en las operaciones cambiarias                             |   |
| -Armonización en la Contabilidad Internacional                        | 8 |
| -Armonización en la Comunidad Económica Europea                       |   |
| -Armonización en los Estados Unidos y Canadá                          |   |

|   |           |
|---|-----------|
| -Planeación y Control   | 8         |
| -La función de la auditoría en el entorno internacional                           |           |
| -Problemas en la auditoría internacional  |           |
| -Toma de decisiones en la inversión de capital                                    | 8         |
| -Administración y operaciones bancarias internacionales                           |           |
| -Equidad en los mercados internacionales  |           |
| -Euromercados   |           |
| -El problema de la deuda externa internacional                                    |           |
| -Balanza de pagos   |           |
| -Tratados comerciales internacionales   |           |
| -El medio ambiente en el que operan los agentes financieros internacionales       | 8         |
| -Equilibrio en las relaciones financieras internacionales y la evidencia empírica |           |
| -El sistema monetario mundial y el sistema europeo                                |           |
| -Administración financiera internacional para inversionistas y empresas           |           |
| -Portafolios de inversión internacionales y diversificación                       |           |
| <b>TOTAL</b>  | <b>68</b> |

## BIBLIOGRAFIA

### BASICA

- Choi, Frederick, et al; *Handbook of International Accounting*; First edition; John Wiley and Sons, Inc.; USA; 1991.
- Choi, Frederick and Mueller Gerhard; *International Accounting*; Second edition; Prentice-Hall, Inc.; USA; 1984; Pp 610.
- Bavishi, Vinod, Editor; *International Accounting and Auditing Trends*; Second edition; Center for international financial analysis and research (CIFAR); USA; 1991; Pp 428.
- Venedckian, Harry and Warfield, Gerald; *Export-Import Financing*; Third edition; John Wiley and Sons, Inc.; USA; 1992; Pp 469.

### COMPLEMENTARIA

- Solomon, M.; *Principios de Contabilidad*; Harla; México; 1988; 1215 Pp.
- Legislación mexicana
- Legislación estadounidense
- Legislación canadiense
- otras

### SUGERENCIAS DIDACTICAS:

- Lecturas comentadas de acuerdo con el programa
- Participación de los alumnos en forma individual y grupal
- Presentaciones grupales de temas escogidos
- Exposición con invitados especialistas en el tema
- Uso de computadoras personales en el desarrollo de temas específicos

**PERFIL PROFESIOGRAFICO DEL DOCENTE:****Académicos**

Tener como mínimo la licenciatura en Contaduría

Conocimientos del idioma inglés

**Profesionales**

Tener experiencia como Contador General o Contralor General de organizaciones privadas o gubernamentales que elaboren estados financieros a nivel internacional

Tener conocimiento y aplicación de principios de contabilidad

**Docentes**

Cuando menos dos años dedicados a la docencia de las asignaturas de contabilidad, en el caso de profesores de nuevo ingreso, acreditar conocimientos en docencia.

**Método de evaluación**

|   | Valor % |
|---|---------|
| Se sugiere aplicar dos exámenes parciales | 15 c/u  |
| Un examen final                           | 50      |
| Prácticas y tareas                        | 15      |
| Presentación de casos                     | 10      |
| Asistencia mínima del 95 %                | 10      |

# CONCLUSIONES

## CONCLUSIONES

En el ambiente de la Contaduría se ha determinado que el objetivo de la contabilidad es proveer de información útil a los inversionistas y directivos de las organizaciones para soportar debidamente las decisiones, y considerando la actividad cambiante de las organizaciones y la forma de actuar de sus dirigentes, resulta prudente pensar entonces que la contabilidad también debe evolucionar al mismo ritmo que las empresas y sus directivos.

Si los negocios evolucionan, los accionistas diversifican sus inversiones en el mundo y la contabilidad se adapta a los cambios presentados por el desarrollo y evolución de los países y organizaciones internacionales, es más que pertinente pensar y actuar para que la investigación y la educación en contaduría adopten este patrón de acción y también cambien, considerando para ello: que los estudiantes evolucionarán, la planta docente se capacitará debidamente en el contexto de la modernización, que los recursos financieros destinados a la enseñanza deberán ser mejor planeados en su ejercicio, que la infraestructura y la tecnología deberán cumplir con patrones que garanticen su aprovechamiento y que la educación en su conjunto ofrecerá como realidad un estándar de calidad académica.

Al enfrentarnos a los avances en ciencia y tecnología, nunca antes imaginados, hoy comprendemos con más claridad que la clave del desarrollo es la formación académica de los individuos y que en la medida que se acrecenten sus habilidades y capacidades se estará ante la posibilidad de obtener un mundo mejor donde poder crear y actuar con una firme convicción de que el futuro no llegará en condiciones desconocidas para quienes lo enfrenten, sino por contra, el futuro que se vivirá será aquel por el que se ha trabajado y en una medida, el que se diseñe para cumplir con las expectativas que el entorno demanda y la sociedad requiere.

Las organizaciones más productivas en su campo de actuación en el mundo, han demostrado que el modelo de productividad-servicio se basa en un principio que se desarrolla de improductivo a eficiente y de mediana empresa hacia organización completa, éstos son los indicadores sobre los cuales se opera en el horizonte de largo plazo, pasando

de la empresa de mano de obra exclusivamente a la corporación integrada tecnológica y organizacionalmente eficiente.

Estas acciones se logran con el trabajo dedicado de los directivos, gerentes, personal administrativo, técnico y obreros, que integrados en una unidad denominada *Organización*, se complementan e interactúan de manera ordenada y planificada, para obtener los resultados por los que se ha trabajado con compromiso y responsabilidad no esperando a que otros hagan, sino haciendo y produciendo por el futuro que quieren.

En el contexto de la globalización, las finanzas adquieren un papel predominante, ya que las inversiones se diversifican y se realizan de una forma vertiginosa, dando como resultado un escenario para los negocios mundiales que difícilmente se podrá enfrentar con seriedad si los empresarios, personal directivo y de apoyo no se adentran en lo que, necesariamente, habrá de ser condicionante del porvenir de las empresas de inversión multinacional, la capacitación profesional y la educación continua.

La Contaduría de nuestros días se encuentra en evolución y cambio permanente siendo necesario establecer nuevos caminos y conductas respecto de la tradicional práctica realizada hasta ahora en México y otros países en vías de desarrollo, de no hacerlo así, enfrentaremos dificultades y estaremos a la espera de que de otros lugares se nos venga a decir como debemos hacer las cosas, aún en nuestro propio país. Esto sería muy grave ya que el retroceso en el que se caería resultaría un golpe a la economía y al aspecto de desarrollo social, del que difícilmente se podría salir en un esquema de corto plazo, de ahí, la importancia y seriedad que demos ahora a los estudios formales y académicamente soportados, preparados para dar oportunidades en igualdad de circunstancias, basados en el conocimiento y la experiencia, tanto de quienes los elaboran e imparten, como de quienes los cursan, garantizaría un buen éxito en este campo.

La Contabilidad Internacional por su parte, ha venido preparando el campo profesional para hacer su aparición en la escena mundial de los negocios, mediante tres aspectos fundamentales de su estructura: 1. La determinación de estándares contables para operaciones específicas y de aplicación general en los países desarrollados que realizan transacciones comerciales o de intercambio, 2. un proceso continuo en busca de la armonización, profesional, de educación y de investigación para seguir renovándose día con día, compartiendo experiencias y aprendiendo a aprender, y 3. el establecimiento de cuerpos académicos y profesionales con características de vanguardia, para hacer posible el desarrollo de la profesión y favorecer el intercambio cultural y técnico entre los países del

mundo que ahora se encuentran en posibilidades de compartir y poder enriquecer más la Profesión Contable, la Educación y la aplicación renovada de la Técnica.

En los días que vivimos se antoja necesario adecuar nuestra mente y nuestros quehaceres cotidianos a la visión futurista de los grandes innovadores de las ciencias y participar en una oportunidad única que hoy se nos brinda para cambiar el futuro, por aquel que deseamos que sea como lo imaginamos.

En el mundo de la globalización y en pleno siglo del posmodernismo donde igual se derriban muros, como se convierten economías socialistas en feudos capitalistas, donde exploramos el espacio y se desarrollan nuevas teorías acerca del origen del universo, donde encontramos solución a viejos teoremas y encontramos cura a las enfermedades más devastadoras de la humanidad, igual nos encontramos con intervenciones y guerras, golpes de estado y hambre.

Esta visión del planeta con su voracidad hacia los ecosistemas y los esfuerzos por la instauración de regímenes democráticos donde tradicionalmente no los había, conllevan a pensar en un mundo más comprometido regionalmente y así es como será todavía más en los años por venir, sin embargo la humanidad deberá esforzarse en mantener el equilibrio y buscar la armonización entre países así como entre los hombres.

En los aspectos de negocios también enfrentamos retos y uno de ellos, quizás el más importante para México y muchos de los países de Latinoamérica, sea el tratado de Libre Comercio entre los Estados Unidos de América, Canadá y el propio México, que a partir de enero de 1994 deberá entrar en operación con beneficios regionales de un mercado de más de trecientos millones de habitantes y del cual nuestro país contribuye con un treinta por ciento, éstas acciones y la apertura para el ingreso de capital extranjero, sin duda habrán de generar nuevas y mejores expectativas para nuestro desarrollo.

La Contabilidad habrá de permanecer como una técnica útil en el establecimiento de patrones de actuación y toma de decisiones y la Contabilidad Internacional tomará su lugar en las economías del mundo, para hacer más viables las transacciones internacionales y armonizar las operaciones financieras, bursátiles, bancarias, comerciales, turísticas y muchas otras en el futuro cercano.

Los contadores debemos asumir con seriedad y responsabilidad ética el manejo de los negocios y pugnar por el establecimiento de estándares que faciliten las acciones que tiendan a la armonización contable, para estar en posibilidades de actuar en nuestro país

como en cualquier otro del mundo, concientes de que la calidad de nuestra educación y la experiencia de nuestra práctica profesional nos habilitará para no seguir más a la expectativa y por contra, asumir una posición progresista y generar nuestras propias iniciativas.

Deseo concluir con un comentario acerca de lo que hasta hace unos años se conocía como ciencia ficción y ahora se ve como práctica común de nuestras vidas: los avances en la tecnología. Recientemente se informó por parte de los estudiosos analistas del porvenir, que la tónica a seguir en los próximos quince años estará llena de estrategias innovadoras y fusiones de empresas que nunca antes imaginamos, de como las comunicaciones se podrán realizar en fracciones de segundo y como podremos realizar transmisiones de voz e imagen desde nuestros escritorios de trabajo a través de una computadora personal y como podremos operacionalizar desde nuestra casa o el automóvil, vía intercomunicadores, nuestras actividades bancarias personales o empresariales y de como tendremos acceso a un mundo que hasta ayer sólo podíamos imaginar en las viejas e interesantes novelas de Verne o Bradbury, o en el cine con las películas de la Guerra de las Galaxias y las fabulosas aventuras de Viaje a las Estrellas.

Hoy el futuro está en nuestras manos, hay que aprovecharlo.

# **BIBIOGRAFIA**

## Bibliografía

Alvarado, Lourdes, et al., La Contaduría Pública, México, Facultad de Contaduría y Administración, UNAM, Segunda edición, 1989, 153 pp.

---

Arthur Young Foundation, Editor, The International World of Accounting, challenges and opportunities, USA, The Council of Arthur Young Professors, 1981, 218 pp.

---

Bavishi, Vinod, Editor, International Accounting and Auditing Trends, USA, Center for International Financial Analysis and Research (CIFAR), Second edition, 1991, 428 pp.

---

Choi, Frederick, et al., Handbook of International Accounting, USA, John Wiley and Sons, Inc., First edition, 1991.

---

Choi, Frederick and Mueller Gerhard, International Accounting, USA, Prentice-Hall, Inc., Second edition, 1984, 610 pp.

---

Cocina, M. Javier y Terrón, I., Contabilidad Internacional (primer libro), las normas de contabilidad internacional comparadas con las normas nacionales, México, IMCP, Centro de investigación de la contaduría pública y UAEM., 1991, 203 pp.

---

Evans, Thomas, et al, International Accounting and Reporting, USA, PWS-Kent, Second edition, 1988, 412 pp.

---

Facultad de Contaduría y Administración-UNAM, Plan de Estudio 1993, México, McGraw Hill-FCA-UNAM, Primera edición, 1992, 380 pp.

Mueller, Gerhard, Gernon, H. and Meek, G., Accounting. An International Perspective, USA, Irwin, Second edition, 1991, 150 pp.

---

Orozco, Alfonso, La estandarización de los principios de contabilidad generalmente aceptados, como una necesidad en el contexto de la globalización económica, Contaduría y Administración, México, FCA-UNAM, núm. 173, abril-junio, 1992

---

Orozco, Alfonso, La estandarización de los principios de contabilidad generalmente aceptados, como una necesidad en el contexto de la globalización económica, Argentina, Universidad de la Patagonia, Comodoro Rivadavia, Cuadernos de Administración y Contabilidad Internacional, número 1, 1992.

---

Ruiz de Chávez, Salvador, Orozco, A. y Gago, A., Administración Estratégica Académica, México, taller para directivos académicos, ANFECA XXXII Asamblea Nacional, ANFECA, 1991.

---

Venedekian, Harry and Warfield, Gerald, Export-Import Financing, USA, John Wiley and Sons, Inc., Third edition, 1992, 469 pp.

---

World Congress Proceedings, The accountants role in a global economy, Congress edition, USA, International Federation of Accountants, 1992.

# APENDICES

**APENDICE N° 2**

**RELACION DE LAS PRINCIPALES PUBLICACIONES MUNDIALES RELACIONADAS  
CON LA CONTADURIA Y LA CONTABILIDAD INTERNACIONAL.**

| <b>PAIS</b> | <b>PUBLICACION</b>                      | <b>EDITORES</b>   |
|-------------|---|---|
| Alemania    | Betrieb, Der                            | Kasernentrasse 67<br>D400 Dusseldorf 1  |
| Alemania    | Bilanz & Buchhaltung                    | Gebler Verlag Taunusstrasse 54<br>Postfach 1546, 6200 Wiesbaden                                 |
| Alemania    | Die Betriebswirtschaft                  | Postfach 529 7000 Stuttgart 1   |
| Alemania    | Die Wirtschaftsprufung                  | Idw Verlag GmbH Postfach<br>320580 4 Dusseldorf   |
| Alemania    | Jahrbuch für<br>Betriebswirte           | Taylorix-Fachverlag Steigler<br>Moenchstrasse 29 Stuttgart<br>1 7000                            |
| Argentina   | Boletín Interamericano<br>Contabilidad  | Asociación<br>Interamericana de<br>Contabilidad<br>Avenida Cordoba 1261<br>Buenos Aires         |
| Australia   | Accounting Auditing &<br>Accountability | The Flinders Univ. of S<br>Australia Aust-School<br>of Social Sciences<br>Bedford Park SA 5042  |
| Australia   | Accounting Forum                        | School of Accountancy<br>S.A. Institute of<br>Technology  |
| Australia   | Accounting and Finance<br>Australia     | Accountint Asoc. of<br>& N. Zeland<br>Depart. of Queensland<br>Univ. of Queensland              |
| Australia   | Australian Accounting Review            | Australian Society of<br>Certified Practicing<br>Accountants 170 Queen<br>Street Melbourne 3000 |

|           |                              |   |
|-----------|------------------------------|---|
| Australia | CASS News                    | Inst.of Chart.Accts.of<br>Australia GPO Box 3921<br>NSW 37 York Street<br>Sydney 2001 |
| Australia | Chartac Acct.Report          | Prof.info.Pty. Ltd.<br>14-44/2011 Spring St.<br>Melbourne 3000                        |
| Australia | Charter                      | Inst.of Chart.Accts.in<br>Australia GPO Box 3921<br>NSW 37 York Street<br>Sydney 2001 |
| Australia | Social Accounting<br>Monitor | University of New South<br>Wales School of<br>Accounting Kensington<br>N:S:W 2033     |

|         |                                       |                                |
|---------|---------------------------------------|--------------------------------|
| Austria | Journal<br>Für Betriebswirtschaft     | Wirtschaftsuniversität<br>Wien |
| Austria | Kammer Der<br>wirtscharftstreuhaender | Bennoplatz 4<br>Wien 1081      |

|         |                    |  |
|---------|--------------------|--|
| Bahamas | Current Accountant | Bahamas Institute of<br>CPA's P.O. Box N--7037<br>Nassau |
|---------|--------------------|--|

|            |                                      |   |
|------------|--------------------------------------|---|
| Bangladesh | Bangladesh Accountant,<br>The Bhaban | Inst.of Chartered<br>Accts.of Bangladesh<br>Chartered Accountant<br>16-17 Kawran Bazar<br>Complex Dhaka 15 Commercial |
| Bangladesh | Cost and Management<br>Bhaban        | ICMA of Bangladesh ICMA<br>G.P.O. Box No.2629<br>Nikhet Dhaka   |

|         |   |  |
|---------|---|--|
| Bélgica | Balans  | 3675 Fr. Biblio N.V.<br>Brasschatsteenweg 200<br>B-2180 Kzlthout |
| Bélgica | Bulletin D'Information<br>d'Entreprises de Institut | Institut des Reviseurs<br>Avenue Marnix 22 Brussels 1050         |

|         |                                       |   |
|---------|---------------------------------------|---|
| Bélgica | Documentation Commerciale Et Comtable | Editions C.I.B<br>Rue Charles de Meer 21<br>Brussels 1020           |
| Bélgica | EAA Newsletter                        | European Foundation of Mgmt.D40 rue Washington<br>B-11050 Bruxelles |
| Bélgica | L'Expert-Comptable Belge              | Institu des Experts Comptables rue Blanche<br>25r Bruxelles 1050    |

|        |                      |   |
|--------|----------------------|---|
| Brasil | Auditing Standards & | Inst. dos Auditores Independentes Procedures<br>Rua Antonio de Godoi<br>88-16 Sao Paulo 01034 |
|--------|----------------------|---|

|        |                                  |   |
|--------|----------------------------------|---|
| Canadá | Bilans                           | Order of Chartered Accountants of Quebec<br>680 Sheerbrooke Street<br>West Montreal Quebec,<br>H3A 2Z53           |
| Canadá | C G A Magazine                   | Cert.General Accountants' Assoc of Canadá Suite 740<br>1176W. Georgia St.<br>Vancouver BC V6E 4A2                 |
| Canadá | C M A                            | Society of Mgmt Accts. of Canada 154 Main St East<br>MPO Box 176 Hamilton,<br>Ontario L8N 3C3                     |
| Canadá | CA Magazine                      | Canadian Institute of Chartered Accts. 150 Bloor St West<br>Toronto, Ontario M5S 2Y2                              |
| Canadá | Contemporary Accounting Research | Universtiy of Toronto<br>CAAA Secretarial Faculty of Management 246 Bloor Street<br>West Toronto, Ontario M5S 1V4 |
| Canadá | Dialogue                         | Canadian Institute of Chartered Accountants 150 Bloor Street West   |
| Canadá | Monthly Statement                | Institute of CA's of Alberta<br>901 TDTower Edmonton Ctr.<br>Edmonton T5J2Z1                                      |

|                         |  |   |
|-------------------------|--|---|
| Canadá                  | Ordre des Comptables<br>Agress du Quebec     | Bilans, 680 Sherbroodke Street<br>W.Montreal Quebec H3A 2S3   |
| Canadá                  | Understanding Audits<br>& Audit Reports      | Canadian Institute of Chartered<br>Accountants 150 Bloor Street West  |
| Chile                   | Revista de Colegio de<br>Contadores de Chile | Dieciocho 1221, Casilla 10201<br>Santiago   |
| Colombia                | Contaduria Universidad<br>de Antioquia       | Facultad de Ciencias Economicas<br>Universidad de Antioquia<br>A.Aereo 1226 Medellin                        |
| Chipre                  | Accountancy Cyprus                           | Institute of CPA's of Cyprus<br>Hawai Nicosia Tower 5 th Floor<br>503-504, 41Them. Dervis Street<br>Nicosia |
| Dinamarca               | Revision & Revisorer                         | Floreningen af Statsautoriserede<br>Regnskabsvaesen ronprinsessegade<br>8 Copenhagen 1306                   |
| Dinamarca               | Revisor Posten                               | Kronprinsessegade 8<br>Copenhagen 13006   |
| Dinamarca               | Revisorbladet                                | Flintholm Alle 8 Copenhagen K<br>1306   |
| República<br>Dominicana | Editora                                      | Restauración e Isabel la<br>Católica 309, Apdo.Postal 2190<br>Santo Domingo                                 |
| Edos. Unidos            | ACA Action Letter                            | Accreditation Council for<br>Accountants, 1010 N.Fairfax<br>Street Alexandria V A 22314                     |
| Edos. Unidos            | API Account                                  | Accountants for the Public<br>Interest, 1012 14th.St NW.<br>Suite 906, Washington DC 20005                  |

|              |   |   |
|--------------|---|---|
| Edos. Unidos | Accountant                                | Afferty Publications Ltd.<br>1422 W. Peachtree St.<br>Suite 800, Atlanta G.A.<br>30309                      |
| Edos. Unidos | Accountant's Index                        | American Institute of CPA's<br>1211 Avenue of the American<br>New York NY 10036                             |
| Edos. Unidos | Accounting<br>Education News              | American Accounting Association<br>5717 Bessie Drive<br>Sarasota FL 34233                                   |
| Edos. Unidos | Accounting<br>Educatorss' Journal         | Department of Accounting<br>University of Nevada<br>4505 Maryland Pkwy<br>Las Vegas NV 89154-6018           |
| Edos. Unidos | Accounting Historians<br>Journal          | Academy of Accounting Historians<br>School of Accounting<br>James Madison University<br>Harrisburg VA 22807 |
| Edos. Unidos | Accounting Horinzons                      | American Accounting Association<br>5717 Bessie Drive, Sarasota FL   |
| Edos. Unidos | Accounting Issues                         | Bear Stearns & Co.<br>245 Park Avenue, New York N.Y.<br>10167   |
| Edos. Unidos | Accounting Practices                      | Bureau of National Affairs<br>1231 25 th St Street<br>Washington DC 20037                                   |
| Edos. Unidos | Accounting Practices<br>& Regulation      | CPA Services, Inc<br>16800 W. Greenfield, Inc.<br>Brookfield WI 53005                                       |
| Edos. Unidos | Accounting Review                         | American Accounting Association<br>5717 Bessie Drive<br>Sarasota FL 34233                                   |
| Edos. Unidos | Accounting Systems<br>Jornal              | School of Accountancy<br>Memphis Stare University<br>Memphis TN 38152                                       |
| Edo. Unidos  | Accounting Today                          | Lebnar-Friedman, Inc.<br>425 Park Avenue, New York<br>NY. 10022   |
| Edos. Unidos | Accounting Auditing<br>and Accountability | MCB University Press Ltd.<br>P.O. Box 10812<br>Birmingham AL 35201  |

|              |   |  |
|--------------|---|--|
| Edos. Unidos | Associated Acct5 Firms<br>Int. Newsletter   | Associated Accounting Firms<br>International, 1612 K Street,<br>N.W. Suite 900, Washington DC<br>20006   |
| Edos. Unidos | Attorney-CPA                                | American Association of Attorney<br>CPA's 24196 Alicia Pakwy<br>Suite K Mission Viejo CA 92691           |
| Edos. Unidos | Auditing: A Journal of<br>Practice & Teory  | American Accounting Association<br>5717 Bessie Drive<br>Sarasota FL 34233                                |
| Edos. Unidos | CPA Marketing Report                        | P.O.Box 81067, Atlanta 30366   |
| Edos. Unidos | Controllers Quartely                        | National Association of<br>Accountants, Controllers Council<br>10 Paragon Drive<br>Montvale NJ07645-1760 |
| Edos.Unidos  | Corp Accounting                             | Warren, Gorham & Lamont Inc<br>One Penn Plaza<br>New York N.Y. 10119                                     |
| Edos. Unidos | Corporate Accounting<br>International       | Lafferty Publication Ltd.<br>1422 W. Peachtree Street<br>Suite 800Atlanta GA 30309                       |
| Edos.Unidos  | Corporate Controller                        | Faulkner & Gray<br>106 Fulton Street<br>New York NY 10038  |
| Edos. Unidos | Federation of Scholls<br>of Acct Newsletter | School of Accountancy<br>DePaul University<br>25E Jackson Boulevard<br>Chicago IL 60604                  |
| Edos. Unidos | IFAC Newsletter                             | International Federation of<br>Accountants<br>540 Madison Avenue<br>New York NY 10022                    |
| Edos. Unidos | IIA Today                                   | Institute of Internal Auditors,<br>249 Maitland Avenue, Box 1119<br>Altamonte Springs FL 32715-1119      |
| Edos. Unidos | Internal Auditing                           | Warren; Gorham & Lamont<br>210 South Riverside Plaza<br>Chicago IL 60606                                 |
| Edos.Unidos  | Internal Auditor                            | Institute of Internal Auditors<br>249 Maitland Avenue<br>Altamonte Springs FL 32701-4201                 |

|              |  |   |
|--------------|--|---|
| Edos. Unidos | International Accounting Forum               | American Accounting Association<br>International Accounting Section<br>5717 Bessie Drive<br>Sarasota FL 34233                   |
| Edos. Unidos | International Journal of Acct Educ & Res     | Springer-Verlag N Mew York Inc<br>Service Center Secaucus<br>44 Hartz Way<br>Secaucus NJ 07094                                  |
| Edos. Unidos | International Journal of Government Auditing | International org of Supreme<br>Audit Institution<br>P.O. Box 50009<br>Washington DC 20004                                      |
| Edos. Unidos | Issues in Accounting Education               | American Accounting Association<br>5717 Bessie Drive<br>Sarasota FL 34233   |
| Edos. Unidos | Journal of Accountancy                       | American Institut of CPA'S<br>1211 Avenue of the Americas<br>New York NY 10036  |
| Edos. Unidos | Journal of Accounting Education              | Pergamon Journals, Inc<br>Maxwell House, Fairview Park<br>Elmsford NY 10523   |
| Edos. Unidos | Jornal of Accounting Literature              | Accounting Research Center<br>Fisher School of Accounting<br>Univesity of Florida<br>Gainesville FL 32611                       |
| Edos. Unidos | Journal of Accounting Research               | Institute of Professional<br>Accounting Grad.School of<br>Bus.University of Chicago<br>1101 E. 58th. Street<br>Chicago IL 60637 |
| Edos. Unidos | Journal of Accounting, Auditing, Finance     | Greenwood Publishing Group<br>88 Post Road West<br>P.O. Box 5007 Wesport Ct 06881   |
| Edos. Unidos | Journal of Bank Cost & Mgmt.Accounting       | National Assoc.for Bank Cost &<br>Mgmt. Acct. P.O.Box 458<br>Northbrook IL 60065-0458   |
| Edos. Unidos | Journal of Corporate Accounting & Finance    | Executive Enterprises Publications<br>Co. 22 W. 21st. Street<br>New York NY 10010-6904  |
| Edos. Unidos | Journal of Cost Analysis                     | Institute of Cost Analysis<br>101 S. Whiting Street<br>Suite 313, Alexandria VA 22304   |

|              |   |  |
|--------------|---|--|
| Edos. Unidos | Journal of Int'l Actg.<br>Audt. & Taxation, The | E. Claiborne Robins School of<br>Business University of Richmond<br>Richmond VA 23173                      |
| Edos. Unidos | Journal of Int'l<br>Financial Mgmt. & Acct.     | Basil Blackwell Ltd.<br>3 Cambridge Center<br>Cambridge MA 02142   |
| Edos. Unidos | Journal of Management<br>Accounting Research    | American Accounting Association<br>Management Accounting Section<br>5717 Bessie Drive<br>Sarasota FL 34233 |
| Edos. Unidos | National Public<br>Accountant                   | National Society of Public<br>Accountants, 1010 North Fairfax<br>Street Alexandria VA 22314                |
| Edos. Unidos | New Accountant                                  | 36 Railroad Avenue<br>Glen Head NY 11545   |
| Edos. Unidos | News Account                                    | Colorado Society of CPA'S<br>7720 East Belleview Avenue<br>Englewood CO 80111                              |
| Edos. Unidos | Newsletter                                      | Arizona Society of CPA'S<br>1250 East Baseline Road 104<br>Tempe AZ 85283                                  |
| Edos. Unidos | Practicing CPA                                  | American Institute of CPA'S<br>1211 Avenue of the Americas<br>New York NY 10036                            |
| Edos. Unidos | Public Accounting Report                        | Professional Publications, Inc.<br>50 South 9th Street<br>Suite 200 Minneapolis MN 55402<br>3120           |
| Edos. Unidos | Research in Accounting<br>Regulations           | Case Western Reserve University<br>619 Weatherland School of<br>Business, Cleveland OH 44106               |
| Edos. Unidos | Review  | Price Waterhouse<br>National Communications<br>1251 Avenue of the Americas<br>New York NY 10020            |
| Edos. Unidos | Woman C P A                                     | Circulation Dept.<br>P.O. Box 39295<br>Cincinnati OH 45239   |
| Edos. Unidos | World   | KPMG Peat Marwick<br>345 Park Avenue<br>New York NY 10154  |

|           |   |   |
|-----------|---|---|
| España    | Inst. de Censores Jurados de Cuentas de España. | Inst. de Censores Jurados de Cuentas de España, General Arrando 9, Madrid 4               |
| Egipto    | Accountancy, Business & Insurance               | University of Cairo Faculty of Commerce Cairo   |
| Filipinas | Accountants Journal                             | Philippine Inst of CPA's PICPA House, 700 shaw Blvd Metro Manila                          |
| Filipinas | Newsletter                                      | Philippine Institute of CPA'S PICPA House, 700 Shaw Bculevard, Mandaluyong Metro-Manila   |
| Fiji      | Fiji Accountant, The                            | Fiji Institute of Accountants Fiji Professional Centre 21 Desvoeux Road P.O. Box 681 Suva |
| Finlandia | Auditing  | KHT-yhdistys Fredrikinkatu 61A Helsinki 00100   |
| Francia   | Association des Comptables Bulletin             | Societe Mutualiste Profess 81 Rue St.Lazare 75009 Paris                                   |
| Francia   | Bulletin Comptable & Financier                  | Edit.Francis Lefebvre 5 rue Jaques Bingen 75017 Paris                                     |
| Francia   | Bulletin du Conseil Nat. Comm.aux. Comptes      | Compagnie Nationale des Commissaires aux.Comptes 8 rue de l'Amiral-de-Coligny Paris 75001 |
| Francia   | Compatibilité et Mécanographie                  | 14 rue de la Somme Cachan 9400  |
| Francia   | Economie et Comptabilité                        | Institu Francais des Experts Comptables 139 rue du Faubourg St.Honore Paris 75008         |

|           |  |  |
|-----------|--|--|
| Francia   | Revue Francaise de<br>Contabilité      | 109 Bd. Malesherbes<br>Paris 75008   |
| Ghana     | Professional Accountant                | The Institute of Chartered<br>Accountants, P.O. Box 4268<br>Accra  |
| Holanda   | De Accountant                          | Nederlands Instituut van<br>Registeraccountants<br>P.O. Box 7984<br>a.j. ernststraat 55<br>Amsterdam AD 1008 |
| Holanda   | European Taxation                      | International Bureau of<br>Fiscal Documentation<br>Box 20237<br>Amsterdam 1000 HE                            |
| Hong Kong | Hong Kong Accountant, The              | Hong Kong Society of Accountants<br>17th Floor, Belgian House<br>77-79 Gloucester Road Wanchai               |
| Hong Kong | Newsletters & Bulletins                | Hong Kong Society of Accountants<br>17th Floor, Belgian House<br>77-79 Gloucester Road, Wanchai              |
| Hungria   | Szamvitel Es<br>Ugyviteltechnika       | Lapkiado Vallalat<br>Leninkorut 9-11, Budapest 7 1073  |
| Islandia  | Alit                                   | Felag Loggiltra Endurskooenda<br>P.O. Box 945, Reykjavik   |
| India     | Bombay Chartered<br>Accountant Journal | Bombay Chartered Acct. Society<br>69-71 Don Bin Shir, Ghoga St.<br>Bombay 400001                             |
| India     | Chartered Accountant,<br>The           | Inst. of Chartered Accountants of<br>India Indraprastha Marg.<br>Post Box 7100 New Felhi 110002              |

|       |                       |   |
|-------|-----------------------|---|
| India | Management Accountant | Inst. of Cost & Works<br>Accountants of India<br>12 Sudder Street, Calcuta 700016 |
| India | Research Bulletin     | Inst. of Cost and Works<br>Accountants, 12 Sudder Street<br>Calcuta 700016        |

|           |                               |  |
|-----------|-------------------------------|--|
| Indonesia | Akuntansi &<br>Administrasior | Ikatan Akuntan Indonesia<br>Jalan Tosari 26, Jakarta |
|-----------|-------------------------------|--|

|         |                     |   |
|---------|---------------------|---|
| Irlanda | Accountancy Ireland | Inst. of Chartered Accountants<br>House 87-89 Pembroke Rd.<br>Dublin 4          |
| Irlanda | European Accountant | Lafferty Publications Ltd.<br>The Tower, IDA Centre<br>Fearsse Street, Dublin 2 |

|        |                |  |
|--------|----------------|--|
| Israel | MIsim U'Maasim | Inst. of Certified Public<br>Accts. in Israel, I. Montefiore<br>St. P.O.Box 29281, Tel Aviv<br>61292 |
| Israel | Roch Haheshbon | Inst. of Certified Public Accts.<br>Israel, 1 Montefiore St.<br>P.O.Box 29281, Tel Aviv 61292        |
| Israel | Yedion         | Inst. of Certified Public<br>Accts. in Israel, 1 Montefiore<br>St. P.O. 29281, Tel Aviv 61292        |

|        |   |  |
|--------|---|--|
| Italia | Esso Italiana                             | Stampa Informazione<br>Viale Castello della Magliana<br>Rome 00148 |
| Italia | Il Giornale dei Dottori<br>Commercialisti | Consiglio Nazionale del<br>Commercial, Via Poli 29<br>Rome 00148   |
| Italia | Il Giornale dei Dottori<br>Commercialisti | Consiglio Nazionale del<br>Commercial, Via Poli 29<br>Rome 00187   |

|            |                              |   |
|------------|------------------------------|---|
| Italia     | Somma                        | Periti Commerciali 24<br>Via Paisiello, Rome 00198  |
| Jamaica    | Charter                      | Institute of Chart. Accountants<br>of Jamaica, 8 Ruthven Road<br>P.O. Box 333, Kingston 10                                    |
| Japón      | JICPA Journal                | The Japanese Institute<br>of CPA's, 5-18-3. Hongo<br>Bunkyo-ku, Tokyo 113   |
| Kenya      | Accountant, The              | Inst. of Certified Public<br>Acnts. of Kenya, Ground<br>Floor-Red Cross Building<br>Parliament Road, P.O.Box 59963<br>Nairobi |
| Korea      | Accounting                   | Korea Institute of CPAs<br>KICPA Building<br>46-22 Soosong-Dong Chongro-Ku<br>Seoul   |
| Luxemburgo | Journal                      | Institut des Reviseurs<br>d'Enterprises, B.P.2056<br>7 rue Alcide de Gasperi<br>L-1020 Luxembourg                             |
| Malasia    | Accounting Journal The       | Univ. of Maylaya Account. Club<br>Faculty of Economics & Admin<br>Kuala Lumpur 22-11  |
| Malasia    | Akauntan Nasional            | Malasian Institute of Accountants<br>111 Kompleks Antarabangsa<br>Jalan Sultan Ismail<br>Kuala Lumpur 50250                   |
| Malasia    | Malaysian Accountant,<br>The | The Malaysian Assoc. of Certified<br>Public Accountants<br>No. 15 Janlan Medan Tuanku<br>Kuala Lumpur 50300                   |

|        |                                   |  |
|--------|-----------------------------------|--|
| México | Contaduría Pública                | Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Tabachines 44, Bosques de las Lomas, México 11700 |
| México | Interamerican Accounting Magazine | Danubio 80 -1er.piso<br>Col. Cuauhtémoc, 06500 México  |
| México | Interamerican Newsletter          | Danubio 80 1er. piso<br>Col. Cuauhtémoc, 06500 México  |
| México | Contaduría y Admón.               | Facultad de Contaduría y Administración UNAM<br>Circuito Exterior s/n<br>C.U. D.F.           |

|              |                     |  |
|--------------|---------------------|--|
| Nva.Zelandia | Accountants Journal | New Zealand Society of Accountants, Willbank Hs. 57<br>Willis St. P.O. Box 11342<br>Wellington |
|--------------|---------------------|--|

|         |                      |  |
|---------|----------------------|--|
| Nigeria | ICAN Newsletter      | Inst. of CA'S of Nigeria<br>Idowu Taylor Street<br>Victoria Island P.O.Box 1580<br>Lagos |
| Nigeria | Nigerian Accountants | Inst. of CA's of Nigeria<br>Idown Taylor Street<br>Victoria Island P.O. Box 1580         |

|         |                      |   |
|---------|----------------------|---|
| Noruega | Revision og Regnskap | Norges Statsautorisierte Revisors<br>Fore Uranienborg Terrasse 9<br>Oslo 3 0351 |
|---------|----------------------|---|

|          |                       |   |
|----------|-----------------------|---|
| Pakistán | Industrial Accountant | Inst. of Cost and Mgmt. Accts. of Pakistan, Hussain Shah Shaheed Road Soldier Bazar P.O. Box 7284 Karachi-3 |
|----------|-----------------------|---|

|          |            |   |
|----------|------------|---|
| Pakistán | Newsletter | Inst. of Cost & Mgmt. Accts. of Pakistan, Hussain Shah Shaheed Road Soldier Bazar P.O. Box 7284 Karachi-3 |
|----------|------------|---|

|          |                      |   |
|----------|----------------------|---|
| Pakistán | Pakistan Accountant, | Inst. of Chartered Accts. of Pakistan, The G.31/8 Kehkashan Clifton Karachi-6                   |
| Pakistán | SAFA Newsletter      | SAFA Secretariat<br>Institut of Chartered Accts. of Pakistan G-31-8 Kehkashan Clifton Karachi-6 |

|        |                |  |
|--------|----------------|--|
| Panamá | Revista C.P.A. | Colegio de Contadores Públicos Autorizados de Panamá, Apartado 1101 Panamá 1 |
|--------|----------------|--|

|         |                          |  |
|---------|--------------------------|--|
| Polonia | Rachunkowasci Accounting | National Board of Chart Accts of Poland<br>Krajowa Rada Bieglych Ksiegowych W. Polsce<br>Warsaw 00-916 |
|---------|--------------------------|--|

|          |                          |   |
|----------|--------------------------|---|
| Portugal | Journal de Contabilidade | Associação Portuguesa de Técnicos de Contas (APOTEC)<br>Rua Rodriguez Sampaio 19-10D<br>Lisboa 1100 |
|----------|--------------------------|---|

|             |                       |  |
|-------------|-----------------------|--|
| Reino Unido | Accountancy           | 40 Bernard St<br>London WCIN 1LD   |
| Reino Unido | Accountancy Age       | VNU Business Publications<br>32-34 Broadwick Street<br>London W1A 2 HG   |
| Reino Unido | Accountant            | Lafferty Publications Ltd.<br>Axe & Bottle Court<br>70 Newcomen Street<br>London SE1 1YT                       |
| Reino Unido | Accountant's Magazine | Inst. of Chartered Accountants of Scotland, 27 Queen St.<br>Edinburg EH2 1LA                                   |
| Reino Unido | Accountant's Digest   | Inst. of CA'S in England & Wales, P.O: Box 433, Chartered Accountants' Hall<br>Moorgate Place, London EC2p 2BJ |

|             |                                       |  |
|-------------|---------------------------------------|--|
| Reino Unido | Accounting and Business Research      | Department of Economics<br>University of Reading<br>Reading RG6 2AA  |
| Reino Unido | Accounting, Organizations & Society   | Pergamon Press<br>Headington Hill Hall<br>Oxford OX3 OBW   |
| Reino Unido | British Accounting Review             | Academic Press Ltd<br>High St. Fooks Cray<br>Sidcup, Kent DA14 5HP   |
| Reino Unido | CA Magazine                           | Institute of Chartered Accts.<br>of Scotland, 27 Queen Street<br>Edinburg EH2 1la  |
| Reino Unido | CA Studen                             | Institute of Chartered Accts.<br>of Scotland, 27 Queen Street<br>Edinburg EH2 1LA  |
| Reino Unido | Certified Accountant                  | Chartered Assoc of Certified<br>Accountants, Reed Business<br>Publishing Group Crew House,<br>Wallington Surney SM6 ODX      |
| Reino Unido | Certified Accountant                  | Chartered Assoc. of Certified<br>accountants, Reed Business<br>Publishing Group, Crew<br>House Wallington, Surrey<br>SM6 ODX |
| Reino Unido | Current Accounting Literature         | Institute of Ca's in England<br>& Wales, 399 Silbury Boule,<br>Central Mil, Moorgate Place<br>Keynes Bucks MK9 2HL           |
| Reino Unido | Executive Accountant                  | Assoc. of Cost & Exec. Accts.<br>Tower House<br>141-149 Fonthill Road<br>London N4 3HF                                       |
| Reino Unido | Financial Accountability & Management | Journals Dept. ICS<br>Easil Blakwell Ltd.<br>Oxford OX4 1JF  |
| Reino Unido | LASC Insight                          | International Accounting<br>Standars Committee, 5th Floor<br>167 Fleet Street<br>London EC4A 2ES                             |
| Reino Unido | LASC Update                           | International Accounting<br>Standards Committee, 5th Floor<br>167 Fleet Street, London<br>EC4A 2ES                           |

|             |                                    |  |
|-------------|------------------------------------|--|
| Reino Unido | Internal Auditing                  | Redcliff Press Pub. Ltd.<br>14 Dowry Sq. Hotwells<br>Bristol BS8 4SH                       |
| Reino Unido | International Accounting Bulletin  | Lafferty Publications, Ltd<br>Axe and Bottel Court<br>70 Newcomen Street<br>London SE1 1YT |
| Reino Unido | International Accountant, The      | Assoc. of Certified Internat'l Accountants, AIA 2-10, St.John's Street, Bedford MK42 ODW   |
| Reino Unido | Journal of Bus. Finance and acctg. | Journals Dept.<br>Basil Blackwell Ltd.<br>108 Cowley Road, Oxford OX4 ijf                  |
| Reino Unido | Management Accounting              | The Chartered Inst.of Manag. Accountancy, 5th Floor<br>29 Princes Street<br>London W1R 7RG |
| Reino Unido | Managerial Auditing Journal        | MCB University Press Ltd.<br>62 Toller Lane<br>Bradford, West Yorkshire BD8 9BY            |
| Reino Unido | Public Finance and accounting      | Chartered Institute of Public Finance and Accounty<br>3 Robert Street<br>London WC2n 6BH   |
| Reino Unido | World Accounting Report            | Financial Times Bus. Info Ltd.<br>Tower House, Southampton Street<br>London WC2E 7HA       |

|           |                      |   |
|-----------|----------------------|---|
| Singapore | Singapore Accountant | Institute of CPA'Sof Singapore<br>116 Middle Road 09-01<br>ICB Enterprise House<br>Singapore 0718 |
|-----------|----------------------|---|

|            |                 |  |
|------------|-----------------|--|
| Sud Africa | Accountancy S.A | The S.African Inst.of Chart. Accts. 22 Russik Street<br>Burlington House yth.F1,<br>P.O.Box 59875 Johannesburg<br>2001 |
|------------|-----------------|--|

|                      |                                |   |
|----------------------|--------------------------------|---|
| Sri Lanka            | Chartered Accountant,<br>The   | Inst. of Chartered Accts. of Sri<br>Lanka, 30A Longden Place<br>Colombo 7                                       |
| Suecia               | Balans                         | Forenigen Auktoriserade Revisores<br>FAR, Nortullsgatan 6<br>Box 6147, S-113 82 Stockholm                       |
| Suecia               | Revisorn Informerar            | Forenigen Auktoriserade<br>Revisorer FAR<br>Nortullsgatan 6, Box 6147<br>S-11382 Stockholm                      |
| Suiza                | Der Schweizer Treuhander       | Postfach 892<br>Zurich CH-8025  |
| Suiza                | Schweizer Wirtschafts<br>Revue | Endenstrasse 20<br>8021 Zurich  |
| Taiwan               | CPA News                       | National Feration of CPAs of<br>Rep. of China, Taipei   |
| Tanzania             | Professional Accountant        | Tanzania Associoiaon of<br>Accountants, P.O. Box 459<br>Dar es Salaam   |
| Tailandia            | Accountant's Journal           | Institute of Cert. Accts. &<br>Auditors (ICAAAT)<br>9th Floor, Bangrug, Bangkok<br>10500                        |
| Trinidad y<br>Tobago | ICAN Magazine                  | Institute of CA's of Trinidad<br>& Tobago, P.O. Box 864<br>Port of Spain  |
| Zimbabwe             | Zimbabwe Accountant            | Instituts of Chartered Accts. of<br>Zimbabwe 52 Gordon Avenue<br>Fourth Street P.O. Box 8197<br>Causeway Harare |