

136
2 Es.



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

**FACULTAD DE CONTADURIA Y
ADMINISTRACION**

**EL DICTAMEN, EL TLC Y SU RELACION
CON LA CONTADURIA**

**SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A N:
MARIA BERENICE LEON LINARES
JORGE ANTONIO TOLEDO ROJAS**

ASESOR DE SEMINARIO:

C. P. FRANCISCO TORRES GUILLEN



MEXICO, D. F.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

**1998
266678.**



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

Agradecemos a la Máxima Casa de Estudios
el brindarnos la oportunidad de obtener una
formación ética y profesional, así como
el apoyo suficiente par lograr nuestra superación
personal.

Damos gracias en especial al C.P. FRANCISCO
TORRES GUILLÉN por la ayuda brindada al
asesorar el trabajo de investigación.

Al C.P. SALVADOR GARCIA BRIONES
Por dar la idea original y su cooperación en
la realización de este trabajo.

¡ GRACIAS POR TODO ;

Agradezco:

A Dios:

Por darme lo mejor de mi vida la existencia

A mi Abuelo:

Al ser que me brindó todo su apoyo, comprensión y amor, que ha sido mi ejemplo de lucha para llegar hasta donde estoy.

A mi familia:

Por su cariño, educación, conocimiento, y experiencias brindadas, así como su apoyo que en todo momento me dan.

MARIA BERENICE LEON LINARES

Agradezco a:

A Dios:

Por ser el guía que orientó mi vida

A mis Padres:

Por darme el apoyo necesario para ser lo que soy

A la Fam. León:

Por las atenciones y el apoyo recibido

A una excelente amiga:

Por estar siempre a mi lado en el momento preciso.

JORGE ANTONIO TOLEDO ROJAS

INDICE

Objetivo	1
----------	---

Introducción	3
--------------	---

Capítulo I GENERALIDADES DEL DICTAMEN

1.1. Concepto	3
1.2. Tipos (Financiero y Fiscal)	3
1.3. Objetivos e Importancia.	5
1.4. A quien debe dirigirse.	6
1.5. Registros de la Información.	6

Capítulo II GENERALIDADES DEL TRATADO DE LIBRE COMERCIO.

2.1. Antecedentes.	7
2.2. ¿Qué es el TLC?	8
2.3. Principios Rectores.	8
2.4. Objetivos.	10
2.5. Beneficios.	10
2.6. Relación con la Actividad Profesional.	10

Capítulo III LA NORMATIVIDAD

3.1. Normatividad Financiera.	11
3.2. Reglas de Valuación.	13
3.3. Reglas de Presentación.	13
3.4. Aspectos Normativos.	14
3.5. Clasificación de las Normas de la Auditoría.	18
3.6. Procedimientos de Auditoría.	21
3.7. Técnicas de Auditoría.	22
3.8. Aspectos Financieros (Marco Legal)	25

Capítulo IV
MARCOS INTERNACIONALES

4.1. Comisiones de Normas Internacionales.	37
4.2. Estudio Comparativo de las Normas Financieras.	40
4.3. Información Financiera para efectos Internacionales.	44
4.4. Diferencias en Principios de Contabilidad y su Armonización.	46
4.5. Resumen comparativo de principios de contabilidad.	50
4.6. El TLC y su relación con los Contadores	54
a) Utilidad con el Contador Público	
b) Revalidación Profesional.	

Capítulo V
ANÁLISIS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

5.1. Partidas Generales.	68
5.2. Partidas Específicas.	73

CONCLUSIONES	80
--------------	----

BIBLIOGRAFIA

HEMEROGRAFIA

OBJETIVO

Por los sucesos que día a día se han presentado durante los últimos años nos convencemos de que para examinar las perspectivas económicas y sociales de México hacia el año 2000 se deben considerar y examinar estos sucesos a la luz de los fenómenos recientes y retos importantes como es el Tratado de Libre Comercio.

Este concepto ha marcado nuevas pautas de acción y decisión en un mundo empresarial, ya que lo mismo es aplicable al hablar de mercados, que de finanzas, así como de insumos, de tecnología, de producción y otros tantos rubros que son objeto de las decisiones de gerencia estratégica.

Ante estas oportunidades en el marco actual del Tratado de Libre Comercio, desde luego no será resultado que los Contadores Públicos trabajen más y piensen más, sino en que trabajen inteligentemente y sepan pensar mejor porque en ellos están los logros de los resultados.

Ante las grandes oportunidades que como profesionales de la Contaduría Pública nos anuncia el porvenir de todas las fuerzas vivas de nuestro país están preparándose para enfrentar el nuevo reto que ha presentado el TLC.

La realización de este trabajo tiene la finalidad de llevar a cabo un estudio a través del cual se puedan vislumbrar hacia donde se encamina la práctica profesional del contador ante la perspectiva del Tratado de Libre Comercio, ya que esto representa un gran reto con la apertura comercial.

En realidad sabemos que en países como Estados Unidos y Canadá no es obligatorio el dictamen de estados financieros mientras que en nuestro país este sí lo es.

Ante tal perspectiva es importante la investigación de un estudio comparativo en el cual arroje los requisitos a cubrir para dictaminar libremente en los tres países ya que esto representa una mayor competencia y a la vez conlleva una mayor responsabilidad y una mejor preparación para poder enfrentar los retos próximos.

Con la investigación realizada trataremos de arrojar las principales diferencias existentes entre los países integrantes del TLC en cuanto al estudio y análisis de los estados financieros, por lo que presentaremos cuadros comparativos, de tal manera que se dé un panorama general de las áreas importantes que presentarán un estudio más minucioso.

Asimismo abordaremos los requisitos para ejercer en cualquiera de los tres países de tal manera que exista una revalidación de estudios profesionales ya que esto trae como consecuencia una superación profesional.

CAPITULO I
GENERALIDADES
DEL
DICTAMEN

EL DICTAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS

1.1. CONCEPTO

Es una opinión del Contador Público en funciones de auditor, es un documento por medio del cual el C.P. independiente señala brevemente la naturaleza y el alcance de la auditoría que ha realizado y expresa la opinión que se ha formado respecto a los Estados Financieros.

1.2. TIPOS DE DICTAMEN

- a) Dictamen Financiero
- b) Dictamen Fiscal

1.3. OBJETIVO DEL DICTAMEN FINANCIERO

El objetivo del dictamen es rendir una opinión profesional independiente respecto a si dichos Estados presentan razonablemente la situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera de una empresa, de acuerdo con principios de contabilidad aplicados sobre bases consistentes.

En virtud de que los Estados Financieros constituyen un instrumento utilizado por la administración de una empresa para dar a conocer información de carácter económico sobre la entidad, nace la conveniencia de que un profesional independiente revise su contenido a través de una auditoría, para determinar su grado de confiabilidad.

Dado que los resultados de una auditoría generalmente trascienden no solo con quien contrata directamente éste servicio sino ante el público en general, el auditor debe basar su trabajo tanto en el empleo de un juicio maduro y la aplicación de una técnica especializada, como en la observancia de determinados lineamientos que permitan que su actuación pueda reunir requisitos mínimos de calidad profesional, para poder así incorporar credibilidad al contenido de los Estados Financieros.

IMPORTANCIA DEL DICTAMEN FINANCIERO

Dentro del área de la auditoría el dictamen reviste una gran importancia. Significa que el contenido de los Estados Financieros a los cuales va anexo, ha sido revisado y verificado dentro de los límites manifestados en el propio dictamen. A fin de que tal documento garantice verdaderamente los intereses de personas externas e internas a la entidad para toma de decisiones.

La ley ha dispuesto que el dictamen sólo sea emitido por Contadores Públicos independientes, y tal requisito realza en sumo grado su importancia.

OBJETIVO DEL DICTAMEN FISCAL

El objetivo del dictamen fiscal es además de dar a conocer la razonabilidad de la situación financiera, la situación fiscal que guarda una empresa a determinada fecha; es decir, si ha cumplido o no con las obligaciones en materia tributaria de acuerdo a las disposiciones fiscales vigentes.

IMPORTANCIA DEL DICTAMEN FISCAL

La importancia del dictamen fiscal es el uso que de él hace la SHCP como instrumento de fiscalización a los contribuyentes obligados a dictaminarse e inclusive de contribuyentes que se dictaminan de manera voluntaria.

Ya que mediante la revisión del informe de la situación fiscal proporcionado por el auditor, las autoridades hacendarias conocen si los contribuyentes están cumpliendo con las obligaciones fiscales federales de que son objeto, situación que posteriormente verifican mediante la calificación y evaluación de la información proporcionada en el dictamen (disquete).

1.4. A QUIEN DEBE DIRIGIRSE EL DICTAMEN.

No existe regla fija que establezca a quien hay que dirigirse el dictamen emitido por el Contador Público, así pues si el negocio objeto de la auditoria, es propiedad de una persona, lo normal será que el dictamen se dirija a esa persona; pero si se trata de una persona moral, es decir, de sociedad, debe dirigirse a quien contrato o designo al auditor, que puede ser el Consejo de Administración, la Asamblea de Accionistas, o el Director o Presidente de la sociedad. Para determinar a quien debe dirigirse el dictamen siempre se tendrá en cuenta la primera visita al cliente o a la empresa que habrá de auditarse. Generalmente, en el Contrato de Prestación de Servicios Profesionales deberá aclarar esta cuestión.

1.5.. REQUISITOS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA.

La Información Financiera debe dar a conocer de manera concisa y objetiva, los asuntos relacionados con el desarrollo de la entidad, por lo tanto es necesario que dicha información se prepare cumpliendo con los requisitos establecidos en los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, emitidos por el IMCP, teniendo como base el Boletín A-1 que define los conceptos básicos que establecen la delectación e identificación del ente económico, las bases de cuantificación de las operaciones y la presentación de la información financiera cuantitativa por medio de los Estados Financieros.

Corresponde al Auditor verificar que la Situación Financiera de la empresa, se muestra de manera correcta y razonable, y que la misma fue preparada con apego a los principios de contabilidad.

CAPITULO II
GENERALIDADES
DEL
TRATADO DE
LIBRE COMERCIO

EL TRATADO DE LIBRE COMERCIO

2.1. ANTECEDENTES

El Tratado Libre Comercio de América del Norte, representa la oportunidad de integrarse a las redes mundiales de comercio e inversión.

El TLC constituye para México, una de las estrategias de política económica para modernizar el aparato productivo nacional, elevar su competitividad y alcanzar niveles superiores de desarrollo y bienestar para la población.

De esta forma, debemos de estar conscientes que México tiene la oportunidad de exportar sus productos ha Estados Unidos y Canadá, por lo tanto, el sector productivo mexicano debe esforzarse por alcanzar mejores niveles de eficiencia y calidad en sus productos y servicios beneficiándose de las ventajas que ofrece una apertura de mercados y compitiendo con éxito el exterior.

El proceso de interpelación comercial entre los países miembros del TLC, tardara varios años para consolidarse completamente. La desgravación arancelaria será en periodos de cinco, diez y quince años.

2.2. QUE ES EL TRATADO DE LIBRE COMERCIO

El Tratado de Libre Comercio es un conjunto de normas que regirán al comercio en de la inversión que efectúan desde hace tiempo México, Canadá y Estados Unidos.

El TLC es un conjunto de reglas para fomentar las compras y las ventas entre los tres países, eliminado paulatinamente los aranceles e impuestos que pagan los productos para entrar a otro país, las normas deben ser respetadas por los promotores de los tres países y los mecanismos para resolver las diferencias que puedan surgir.

2.3. PRINCIPIOS RECTORES

a) PRINCIPIOS RECTORES ENERGÍA

No entran compañías extranjeras a explotar el petróleo. Pemex continua haciéndolo, con lo cual México mantiene la soberanía y el dominio directo sobre el petróleo.

No entran compañías extranjeras para comerciar directamente el petróleo, propiedad gas, refinados y petroquímica básica.

No podrá pemex pagar trabajos que encargue con petróleo a estados unidos y Canadá. México continua vendiéndolo a quien mejor lo pague.

No habrá gasolineras extranjeras

b) PRINCIPIOS RECTORES DE INVERSIÓN

No habrá inversión extranjera en sistemas de satélite, telegrafía, radiotelegrafía, servicio postal, operación y administración de ferrocarriles, emisión de billetes y moneda, entre otros.

No podrán adquirir los extranjeros la de tierras y aguas ni las fronteras en las costas del país.

No se permitirán inversiones que contaminen, se exige el cuidado del medio ambiente.

No habrá protección diplomática para la inversión extranjera.

2.4. OBJETIVOS DEL TRATADO DE LIBRE COMERCIO

- 1.- Eliminarán barreras comerciales.
- 2.- Promover condiciones para una competencia justa.
- 3.- Incrementar las oportunidades de la inversión.
- 4.- Proporcionar protección adecuada a los derechos de propiedad intelectual.
- 5.- Establecer procedimientos efectivos para la aplicación del tratado y la solución de controversias.
- 6.- Fomentar la cooperación trilateral, regional y multilateral.

2.5. BENEFICIOS DEL TRATADO DE LIBRE COMERCIO

- 1.- Aumentarán las exportaciones.
- 2.- Aumentará las inversiones.
- 3.- Aumentará los empleos.
- 4.- Aumentarán los salarios.

2.6. EL TLC Y SU RELACIÓN CON LOS PROFESIONISTAS

El Tratado de Libre Comercio de América del Norte contiene tres capítulos y disposiciones generales que están relacionados de alguna manera con el ejercicio profesional de los egresados de las instituciones de educación superior y, por tanto, estas últimas deberán tomar las providencias necesarias para mejorar sus funciones sustantivas a los retos que enfrentaran los profesionistas formados en tales instituciones.

CAPITULO III

LA

NORMATIVIDAD

3.1. NORMATIVIDAD FINANCIERA

En el Boletín A-1 se indica la forma en que se aplican los principios de contabilidad, y que se refiere a:

Principios que Identifican y Delimitan el Ente Económico y sus Aspectos Financieros.

1. Entidad

2. Realización.

3. Periodo Contable.

Principios que Establecen la Base para Cuantificar las operaciones del Ente Económico.

1. Valor Histórico Original.

2. Negocio en Marcha.

3. Dualidad Económica.

Principios que se refieren a la Información.

1. Revelación Suficiente.

Principios que Abarcan las Clasificaciones Anteriores.

- 1. Importancia Relativa.**
- 2. Comparabilidad (antes llamado Consistencia)**

Cuando se aplican los principios de contabilidad de manera simultánea se observan las reglas particulares de Contabilidad, las que conforme al Boletín A-1 se dividen en:

3.2. REGLAS DE VALUACIÓN

Se refieren a la aplicación de los principios y a la cuantificación de los conceptos específicos de los Estados Financieros.

3.3. REGLAS DE PRESENTACIÓN

Se refiere al modo particular de incluir adecuadamente cada concepto en los estados financieros.

Como ya mencionamos anteriormente, día con día el interés en la información financiera se incrementa. lo mismo en las pequeñas empresas que en la extensión de la economía nacional.

El aumento del interés en la información financiera es lógico, si tenemos en cuenta que ésta constituye el único instrumento valido para determinar la capacidad de participación de las entidades económicas en los planes de progreso de la sociedad.

Por lo mismo, cada día es mayor también la necesidad que el público tiene de confiar en que dicha información sea veraz y fiel. La auditoría y su resultado final por excelencia: el dictamen que rinde el auditor independiente, ofrece este respaldo de credibilidad.

Para que el resultado del trabajo de auditoría sea satisfactorio y reúna los requisitos de calidad y confiabilidad, el trabajo debe desarrollarse en apego a las Normas y Procedimientos de Auditoria.

3.4. ASPECTOS NORMATIVOS

La auditoría es una actividad profesional. En este sentido implica una actividad física al mismo tiempo, el ejercicio de una técnica especializada y la aceptación de una responsabilidad pública, el auditor como profesional desempeña sus labores mediante una serie de conocimientos especializados que vienen a formar el cuerpo técnico de su actividad; sin embargo en el desempeño de esa labor, el auditor adquiere responsabilidad, no solamente con la persona que directamente contrata sus servicios, sino con un vasto número de personas que van a utilizar el resultado de su trabajo, como base para tomar decisiones de negocios o de inversión.

En alguna época se pensó que un alto nivel de calidad profesional podría lograrse estudiando y estableciendo procedimientos mínimos obligatorios para el desempeño del trabajo de auditoría. Sin embargo la experiencia y las características de la actividad profesional demostraron la imposibilidad práctica de alcanzar este objetivo.

Es por lo que de acuerdo a los estatutos del IMCP se otorga a la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría el carácter de normativa; al darle ese carácter se constituye también un procedimiento especial para dar aprobación y vigencia a los procedimientos normativos emanados por la propia Comisión.

Esta Comisión surgió como una necesidad de asegurar un servicio de auditoría sobre bases sólidas satisfactorias para las personas que dependen o utilizan los servicios de un Contador Público.

Para que el Contador Público pueda emitir dictámenes para efectos financieros, además de los requisitos legales que debe reunir de acuerdo con el artículo 52 del CFF, también se deben cubrir los requisitos que señala el artículo 52 RCFF, el cual hace mención a las normas de auditoría que regulan la capacidad, independencia e imparcialidad profesionales del Contador Público, el trabajo que desempeña y la información que rinda como resultado del mismo.

Respecto a las normas de auditoría a que se hace referencia el mencionado artículo de 52 del RCFF, se entiende que la autoridad quiso aprobar aquellas normas emitidas con anterioridad por el IMCP como las características mínimas de calidad que debía cumplir cualquier contador público que dictaminara estados financieros.

La Comisión de Normas y procedimientos de Auditoría (CONPA) de las Normas y Procedimientos de Auditoría, tiene como objetivo dar a conocer el carácter normativo y el grado de obligatoriedad que tienen las diferentes declaraciones de la Comisión expresadas a través de sus boletines.

Las declaraciones de la Comisión se clasifican de la manera siguiente:

- a) Normas de Auditoría
- b) Procedimientos de Auditoría
- c) Otras declaraciones

Las normas de auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de dicho trabajo.

Los procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o grupo de hechos o circunstancias examinadas, mediante los cuales el Contador Público obtiene las bases necesarias para fundamentar su opinión.

Otras declaraciones son los medios a través de los cuales la Comisión da a conocer políticas, programas, estudios, ejemplos, guías, etc.

La auditoría requiere el ejercicio de un juicio profesional, sólido y maduro, para juzgar los procedimientos que deben seguirse y estimar los resultados obtenidos; si bien no es posible establecer procedimientos uniformes mínimos para la auditoría, si en cambio, existen ciertos fundamentos que son la base e inspiración de los propios procedimientos de auditoría y que pueden ser definidos en términos generales.

El trabajo de auditoría tiene una finalidad y un objetivo que no dependen ni de la voluntad personal del auditor ni de la del cliente, sino que se desprende de la misma naturaleza de la actividad profesional de la auditoría. Esta característica obliga también a que el trabajo profesional de auditoría se realice dentro de determinadas normas de calidad.

3.5 CLASIFICACIÓN DE LAS NORMAS DE AUDITORIA

Las normas de auditoría se clasifican de la siguiente manera:

- a) Normas Personales

- b) Normas de Ejecución del Trabajo

- c) Normas de Información

Normas personales: son aquellas que se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para poder desarrollar su trabajo en forma profesional y se dividen en:

1. Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional. Que indica que el auditor debe tener un título profesional legalmente expedido y reconocido, así como un entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditor.

2. Cuidado y Diligencia Profesional. Esta norma obliga al auditor a preparar su dictamen o informe con el cuidado y diligencia razonables para que sean confiables y útiles.

3. Independencia. Es un requisito indispensable a fin de que el auditor juzgue los asuntos relativos a su trabajo en forma objetiva.

Normas de Ejecución el Trabajo, al desarrollar su trabajo el auditor debe cubrir ciertos elementos básicos que constituyen los requisitos mínimos indispensables para la exigencia del cuidado y diligencia, que son:

1. Planeación y Supervisión, el trabajo de auditoria debe ser planeado adecuadamente y, si se suban ayudantes, estos deben ser supervisados en forma apropiada.
2. Estudio y Evaluación del Control Interno, el auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del Control Interno existente, que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en el; asimismo, que le permite determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que dará a los procedimientos de auditoría.
3. Obtención de Evidencia Suficiente y Competente, que se logra a través de la aplicación de los procedimientos de auditoría; se dice que la evidencia es suficiente cuando el auditor tiene la convicción de que el objetivo que persiguió se ha cumplido y es competente, cuando las pruebas realizadas pueden soportar los hechos más importantes.

Normas de Información. Como resultado final del trabajo de auditoría se emite un dictamen que es el informe de auditor. Mediante el, pone en conocimiento a las personas interesadas los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen. El Informe o Dictamen es la única parte que conoce el público y el cliente del trabajo del auditor.

Esa importancia que el informe o dictamen tiene para el propio auditor para su cliente y para los interesados, hace necesario que también se establezcan normas que regulan la calidad y requisitos mínimos del dictamen o informe correspondiente, esas normas se clasifican como normas de dictamen e información y son las siguientes:

1. Aclaración la relación con estados o información financiera y expresión de opinión, cuando el nombre del auditor se asocie con los estados financieros se debe expresar e manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información su opinión sobre la misma y en su caso, las limitaciones o salvedades importantes que haya encontrado en su revisión.

2. Bases y opinión sobre estados financieros, cuando el auditor emita una opinión sobre los estados financieros, debe tomare encuentra los siguientes puntos:

a) Que fueron preparados de acuerdo con principios de contabilidad.

b) Que dichos principios fueron aplicados sobre bases consistentes.

c) Que la información presentada en los Estados Financieros y en las notas relativas, es adecuada y suficiente para su razonable interpretación.

3.6 PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

El Contador Público independiente tiene como actividad fundamental la auditoría de estados financieros, en donde debe emitir una opinión acerca de la situación financiera de una entidad a una fecha determinada siguiendo el parámetro de los principios de contabilidad generalmente aceptados.

La auditoría da los elementos de juicio imprescindibles para proporcionar un dictamen en forma profesional y objetiva. De acuerdo a la empresa y el control interno, el auditor evaluará la clase de pruebas que requiera para obtener un juicio suficiente y esto se soporta en los procedimientos de auditoría que son:

"El conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o grupo de hechos y circunstancias relativas a estados financieros sujetos a examen mediante los cuales el contador público obtiene las bases para fundamentar su opinión"(1)

Las empresas tienen un gran volumen de operaciones, lo que hace imposible elaborar un análisis de todas y cada una de ellas, esto ocasiona que el auditor opte por tomar una muestra representativa de estas operaciones que reciben el nombre de pruebas selectivas.

Los procedimientos de auditoría se deben aplicar en su oportunidad concluyendo que esta fecha no es precisamente la de los estados financieros sino que pueden aplicarse antes o después de la misma.

3.7 TÉCNICAS DE AUDITORIA

Son los métodos prácticos de investigación y prueba que el contador público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para emitir su opinión profesional. (2)

Las técnicas de auditoría se clasifican de la siguiente forma:

a) Estudio general, en donde se obtiene una visión amplia y objetiva del entorno de la entidad, este debe ser realizado por auditores con experiencia y conocimientos, pues ellos podrán identificar e interpretar de una manera adecuada y profesional los diversos subsistemas que formen al ente, así como los controles internos establecidos.

b) Análisis, es el desglose y confirmación de una cuenta que de como resultado una estructuración de grupos representativos.

Este análisis se hace a cualquier rubro de los estados financieros y se clasifican en:

1. Análisis de Saldo, se aplica a cuentas en la que los distintos movimientos de ellas son compensatorios unos de otros.
2. Análisis de Movimiento, en donde los saldos de las cuentas son por acumulación de partidas (cuentas de resultados).

c) Inspección, en ocasiones los saldos de activos en contabilidad están representados por bienes, títulos, inmuebles, etc., y para cerciorarse de la autenticidad de los mismos es preciso hacer un examen físico.

d) Confirmación, es la obtención de una comunicación escrita de una persona independiente a la examinada y que se encuentra en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y por tanto de informar de una manera valida sobre ella. Pueden ser aplicada de tres diferentes formas:

1. Positiva. Se envían datos y se pide que contesten tanto si están conformes como si no lo están.

2. Negativa. Se envían datos y se pide contestación solo si están inconformes.

3. Indirecta, ciega o en blanco. No se envían datos y se solicita la información de saldos, movimientos o cualquier otro dato necesario para la auditoría.

e) Investigación, se obtiene información, datos y comentarios de los funcionarios y empleados de la propia empresa.

f) Declaración, es la manifestación por escrito con la firma de los interesados del resultado de las investigaciones realizadas con funcionarios y empleados.

g) Certificación, es la obtención de un documento en el que se asegura la verdad de un hecho, legalizado por lo general, con la firma de una autoridad.

h) Observación, es la presencia física de la forma en que se realizan ciertas operaciones.

i) Cálculo, es la verificación matemática de alguna partida.

3.8 MARCO LEGAL

A partir del ejercicio terminado el 31 de diciembre de 1990, se hizo obligatorio para algunos contribuyentes dictaminar sus Estados Financieros para fines fiscales, siendo las siguientes:

Las sociedades mercantiles, sociedades civiles, asociaciones civiles, sociedades cooperativas y otro tipo de personas morales que se encuentren en alguno de los supuestos que se mencionan a continuación, necesariamente deben dictaminar sus estados financieros para fines fiscales. (Art. 32-A Frac. CFF)

I. INGRESOS, Y TRABAJADORES

- a) Que el ejercicio inmediato anterior hayan obtenido ingresos acumulables superiores a \$ 7,554,000.00
- b) Cuando el monto de sus activos en ejercicio inmediato anterior, para fines de IMPAC, haya sido superior a \$ 15,107,000.00; o bien
- c) Que en cada uno de los meses de dicho ejercicio inmediato anterior, se hayan tenido mas de 300 trabajadores.

Las cantidades señaladas en los incisos a) y b) se actualizarán anualmente en términos del Art. 17-A del CFF.

Por otra parte, de trascendental importancia es el hecho de que para efectos de la obligatoriedad del dictamen fiscal, se considera como una sola persona el conjunto de aquellas que reúnan alguna de las características mencionadas a continuación, y de encontrarse en esa situación cada una de las personas deben dictaminar sus estados financieros. (Art. 32-A Frac. I párrafo segundo CFF)

a) Cuando una misma persona física o moral posea más del 50% de las acciones o partes sociales con derecho a voto de una o más personas morales.

b) Cuando una persona física o moral ejerza control efectivo de una o más personas morales, en los términos de lo dispuesto por el Art. 57C de la LISR, aun cuando entre ellas no determinen su resultado fiscal consolidado.

Sobre el concepto de control efectivo el artículo 57-C de la LISR, establece que existe cuando se dé cualquiera de los siguientes supuestos.

a) Cuando las actividades mercantiles de la sociedad de que se trate se realizan preponderantemente con la sociedad controladora a las controladas

b) Cuando las controladoras o las controladas tengan junto con otras personas físicas o morales vinculadas con ellas, una participación superior al 50% en las acciones con derecho a voto de la sociedad de que se trate. En el caso de residentes en el extranjero, sólo se consideran cuando residan en algún país con el que se tengan acuerdo amplio de intercambio de información.

c) Cuando la controladora o las controladas tengan una inversión en la sociedad de que se trate, de tal magnitud que de hecho les permitan ejercer una influencia preponderante en las operaciones de la empresa.

Sin duda los supuestos antes citados han motivado un crecimiento importante en las personas que tiene que dictaminarse, sobre todo por que puede suceder que una persona física es propietaria de dos o más empresas que entre si pueden no tener relaciones comerciales, pero por el hecho de estar controladas o poseídas por una misma persona se tienen que sumar los elementos determinantes de la obligación de dictaminarse y, si en su conjunto rebasan los niveles establecidos, todas ellas se deben dictaminar.

II. DONATARIAS AUTORIZADAS

Las que estén autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta. En este caso, el dictamen se realizará en forma simplificada de acuerdo con las reglas generales que al efecto expida la Secretaria de Hacienda y Crédito Público.

III. FUSIÓN O ESCISIÓN

A partir de 1992 se incorporan como personas obligadas a dictaminarse fiscalmente a las empresas que se fusionen (fusionante y fusionada) o escindan (escidente y escindidas), en el ejercicio en que ocurran dichos actos y en el siguiente.

IV. DESCENTRALIZADOS Y PARAESTATALES

En el caso de organismos descentralizados, empresas paraestatales y los fideicomisos a que se refiere la Ley de Entidades Paraestatales, a partir de 1992, de manera específica, se les obliga a dictaminarse con fines fiscales.

Lo dispuesto por este artículo no es aplicable a las instituciones de asistencia o beneficencia autorizadas por las leyes de la materia ni a los contribuyentes a que se refiere el artículo 67-I de la LISR. (Personas físicas integrantes de personas Morales Transportistas)

Los contribuyentes a que se refieren las fracciones I y IV del Art. 32-A del CFF, no estarán obligados a dictaminar sus estados financieros a partir del segundo ejercicio en que se encuentren en suspensión de actividades, a excepción de los casos en que, de conformidad con el Art.26 del RIA, dichos contribuyentes continúen estando obligados al pago del impuesto a que se refiere esta Ley.

SOLICITUD PARA REGISTRO DE CONTADOR PUBLICO (Art. 45 RCFF)

El Contador Público que desee obtener el registro a que se refiere la fracción I del Art. 52 del CFF deberá presentar solicitud ante las autoridades fiscales competentes, acompañando copia certificada de los siguientes documentos:

I) El que acredite su nacionalidad mexicana.

II) Cédula profesional emitida por la Secretaría de Educación Pública.

III) Constancia emitida por colegio de contadores públicos que acredite su calidad de miembro activo, expedida dentro de los dos meses anteriores a la presentación de la solicitud.

Asimismo, deberá expresar bajo protesta de decir verdad que no está sujeto a proceso o condenado, por delitos de carácter fiscal o por delitos internacionales que ameriten pena corporal.

Una vez otorgado el registro, el Contador Público que lo obtenga, deberá comunicar a la autoridad fiscal cualquier cambio en los datos contenidos en su solicitud, así como comprobar ante la autoridad competente, dentro de los tres primeros meses de cada año, que es socio activo de un colegio o asociación profesional y presentar constancia de que sustentó y aprobó examen ante la autoridad fiscal en la que demuestre que se encuentra actualizado respecto de las disposiciones fiscales o, en defecto de esto último, presentar constancia de cumplimiento de la norma de educación continua expedida por su colegio asociación profesional o constancia de actualización académica expedida por dicho colegio o asociación.

AVISO CONJUNTO DE CONTADOR PERTENECIENTE A UNA PERSONA MORAL(Art. 45-A)

Los Contadores Públicos registrados ante la Secretaría o los que deseen obtener su registro en los términos del Art.52 del CFF, que presten sus servicios a una persona moral, deberán presentar aviso conjuntamente con el que prevé el Art. 46 del RCFF. en el que harán constar lo siguiente.

- I. Denominación o razón social de la persona moral a la que prestan sus servicios.
- II. Domicilio fiscal y registro federal de contribuyentes de la persona moral antes citada.
- III. Número de registro asignado por la DEGAF al despacho contable en el que preste sus servicios.
- IV. Nombres de los contadores públicos autorizados para dictaminar que presten sus servicios a la misma persona moral.(Art. 45-A RCFF)

AVISO PARA PRESENTAR DICTÁMENES (Art. 46 RCFF)

Los contribuyentes que opten o se encuentren obligados a dictaminar sus Estados Financieros en los términos de los Arts. 52 y 32-A del CFF, respectivamente, deberán presentar aviso a las autoridades fiscales competentes dentro de los cuatro o tres meses siguientes a la fecha de determinación de su ejercicio fiscal, según se trate de personas físicas o morales, observando las siguientes reglas:

I. El aviso deberá ser suscrito tanto por el contribuyente como por el Contador público que va a dictaminar.

II. El dictamen se referirá invariablemente a los estados financieros del último ejercicio fiscal.

En los casos de liquidación, el dictamen a que se refiere el párrafo anterior, se podrá presentar tanto por el ejercicio de doce meses, como por el ejercicio irregular que se origina por esos hechos, siempre que dicha presentación se efectúe dentro de los tres meses siguientes a la fecha de terminación de su ejercicio fiscal.

AVISOS QUE NO SURTEN EFECTOS (Art.47 RCFF)

El aviso a que se refiere el art.46 del RCFF no surtirá efectos en el caso de contribuyentes que opten por dictaminar sus estados financieros cuando:

I. No se haya presentado en los términos de dichos precepto.

II. No esté registrado el contador público propuesto por el contribuyente para formular el dictamen o su registro se encuentre suspendido o cancelado.

III. Con anterioridad a la presentación del aviso haya sido notificada orden de visita domiciliaria al contribuyente, por el ejercicio fiscal al que se refiere el aviso.

IV. Se esté practicando visita domiciliaria al contribuyente por ejercicios activos anteriores a aquél a que se refiere el aviso, o bien, por haberse emitido, aun cuando no se haya notificado, orden de visita domiciliaria referente a dicho ejercicio.

Cuando la visita domiciliaria se refiera a ejercicios anteriores al que se dictamina, la Secretaría, tomando en cuenta los antecedentes respecto del cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente, podrá dar efectos a la presentación del aviso, si así se le notifica a éste y al contador público dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que se efectúe dicha presentación.

V. Exista impedimento del contador público que lo suscribe.

EL DICTAMEN EN DISCO MAGNÉTICO.

En el DOF del 15 de marzo de 1991, se publicaron las reformas relativas al dictamen en Disco Magnético, destacándose la opción establecida para presentar el Dictamen Financiero en disquetes, en lugar del cuadernillo. La mencionada reforma es el primer antecedente del Dictamen en Disco Magnético, el cual ha tenido diversos cambios, en el presente trabajo se analizarán las reformas del 3 de abril de 1995, y con las RM del 31 de marzo de 1995.

Las disposiciones que establecen la información que debe contener el dictamen fiscal y el orden de los anexos que la integran son los Arts. 50 y 51 del RCFF, y en el anexo 8 de la RM, que se refiere al instructivo para presentar el dictamen fiscal en disquete, el cual tiene su sustento legal en el art. 49 del RCFF, y complementa la información que debe incluirse en este documento.

INFORMACIÓN QUE INTEGRA EL DICTAMEN.

Para la Carta de Presentación se deberá utilizar el formato identificado como SHCP 40 publicado en el DOF con fecha 3 de abril de 1995; los datos principales a incluir son los de identificación de la entidad auditada, con las coordenadas en donde se localiza la información contenida en el disquete, los datos del Contador Público que dictamina, nombre y puesto del representante legal, así como ciertos datos financieros y fiscales.

Así mismo debe indicarse el número de disquetes que se entregan indicando el número consecutivo, es decir si se utilizo 1 se numera 1/1, si fueron 2 se numeran 1/2, 2/2, etc.

DICTAMEN FISCAL.

El texto del dictamen relativo a los Estados Financieros, deberá apegarse a alguno de los que haya adoptado la agrupación u organismo profesional de Contadores Públicos reconocido por la Dirección General de Profesiones de la Secretaría de Educación Pública, el que este afiliado el Contador Público que lo emita debiendo señalar éste el número que le corresponda en el registro otorgado por la SHCP a través de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal (AGAFF).

(Art. 51 RCFF).

INFORMACIÓN SOBRE LA SITUACIÓN FISCAL.

Este anexo es uno de los más importantes, ya que muestra la Situación Fiscal de la empresa, por lo que deberá ir firmado por el Contador Público que dictaminó, indicando su número de registro otorgado por la AGAFF, y tener la misma fecha que la del dictamen a los Estados Financieros.

El art. 54 del RCFF, señala en sus fracs. I a X, los requisitos que debe contener el informe sobre la situación fiscal, que de manera general establece lo siguiente:

- I. Declaratoria bajo protesta de decir verdad que se emite el informe con apego a las normas de Auditoría y disposiciones aplicables del CFF y RCFF.

II. Que la situación fiscal se examina, con apego a las normas y procedimientos de auditoria, no observando omisión alguna, y en su caso, se mencionara en forma expresa.

III. Se hará mención de que se verificó el cálculo y entero de las contribuciones federales que se causen por ejercicio, así como las cuotas obrero patronales, cubiertas o enteradas al IMSS, etc.

IV. Se manifestará haber revisado en función de su naturaleza y mecánica de aplicación utilizada en cada caso en ejercicios anteriores las partidas que integran los siguientes anexos:

a) Conciliación entre el resultado contable y el fiscal para efectos del impuesto sobre la renta, y

b) Conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados para efectos de las contribuciones que se causen por ejercicio.

c) Conciliación de registros contables con la declaración del ejercicio y cifras dictaminadas respectos del IVA.

V. Se manifestará haber revisado las declaraciones complementarias presentadas por el contribuyente en el ejercicio que se dictamina que modifiquen las de ejercicios anteriores, así como las que se hubieren presentados por las diferencias de impuestos dictaminados en el ejercicio, comprobando su apego a las disposiciones fiscales, señalando, en su caso, el incumplimiento en que hubiere incurrido el contribuyente en cuanto a sus cálculos y bases,

VI. Se hará mención expresa que fue revisada en función a su naturaleza y mecánica de aplicación utilizada en su caso en ejercicios anteriores, la determinación y pago de la PTU.

VII. Se declarará haber revisado los saldos de las cuentas que se indican en la documentación a que se refiere el inciso b) de la fracción III del art. 50 del RCFF, conciliado, en su caso, las diferencias con los estados financieros básicos originadas por reclasificaciones para su presentación.

Asimismo se manifestará que se revisó la información relativa a los estímulos fiscales y a las resoluciones obtenidas de las autoridades fiscales, haciéndose constar cualquier incumplimiento de las disposiciones fiscales en que haya incurrido el contribuyente tanto en bases como en observancia de requisitos para su disfrute.

VIII. Se hará mención cuando el contribuyente sea responsable solidario como retenedor en la enajenación de acciones por residentes en el extranjero; en su caso, de no haber retención, así se indicará.

IX. Se manifestará haber revisado los resultados por fluctuación cambiaria, indicando el procedimiento y alcance aplicado.

X. Se revelarán los saldos y las transacciones con sus principales accionistas, subsidiarias y afiliadas.

CAPITULO IV
MARCOS
INTERNACIONALES

CAPITULO IV

MARCOS INTERNACIONALES

4.1 COMISIÓN DE NORMAS INTERNACIONALES

Canadá, Estados Unidos y México tienen sistemas comunes de economía y de implantación de normas profesionales de contabilidad financiera, sin embargo sus propias circunstancias económicas, jurídicas y culturales establecen en espacios de diferenciación. Quizás el económico sea el más importante. Estados Unidos es la economía más grande y sofisticada en el mundo. Canadá se encuentra entre las sociedades más desarrolladas, no obstante su tamaño en función de habitantes es mucho más pequeño.

En cambio México es un país que hasta estos últimos años ha definido un sistema económico basado en el concepto de mercado, tiene muchos habitantes y recursos naturales pero carece aun de las estructuras básicas necesarias para competir en todos los campos con la misma eficacia de los otros dos países.

En Canadá las funciones normativas de contabilidad son responsabilidad del Instituto Canadiense de Contadores Públicos, quien resuelve a través de una comisión encargada al efecto. La norma canadiense se encuentra sujeta al proceso de adhesión y auscultación pública de los interesados, el gobierno de Canadá en diversas leyes mercantiles y del mercado de valores señala que dichos principios contables son obligatorios en el país.

En Estados Unidos la responsabilidad de hacer normas de contabilidad financiera residía en el Instituto Americano de Contadores Públicos, sin embargo a partir de 1973 dicha responsabilidad la delegó al Financial Accounting Standards Board órgano independiente al antes mencionado, al gobierno y a otro grupo de interesados. En realidad este es un patronato sostenido por los grupos mas interesados en la información financiera y toca al AICPA, el cubrir la mayor parte de las aportaciones.

El FASB detecta los problemas de la práctica contable, investiga las soluciones y publica sustancialmente sus conclusiones que son sujetas a proceso de auscultación mediante recurso escritos y sesiones públicas. El AICPA, concede su apoyo a la normatividad aprobada por FASB además de los grupos de interesados principales. La Security ad Exchange Commission (SEC) apoya las normas especificas en los casos que cree conveniente, las cuales son obligatorias para las empresas registradas en cualquier bolsa de valores de Estados Unidos.

En México es la Comisión de Principios de Contabilidad del IMCP quien emite las normas de contabilidad financiera, después de haber cumplido con los procesos de investigación y auscultación señalados para los otros países. La Comisión Nacional de Valores señala como obligatorias las normas emitidas por el IMCP para las empresas registradas en bolsa excepto en los casos de bancos, compañías de seguros y casa de bolsa, principalmente, las cuales se rigen por reglamentos especificos gubernamentales que algunas de sus secciones no coinciden con los principios de contabilidad del IMCP. Es justo aclarar que los reglamentos del gobierno de México en los últimos años tienden a adaptarse a los PCGA.

Los tres países operan en una economía semejante, tienen sistemas de implantación de normas de contabilidad profesionales muy parecidos y los tres han sido fundadores y miembros de International Accounting standards Commite (IASC) o Comisión de Normas Internacionales de Contabilidad, la autoridad máxima reconocida en cuanto a normas internacionales de contabilidad financiera.

No obstante todo esto existen diferencias que son objeto de estudio por las comisiones que emiten normas de contabilidad financiera de los tres países. Estudios que se han intensificado a raíz de la firma del Tratado de Libre Comercio.

En materia de normatividad se han llevado a cabo varias reuniones para lograr la armonización de las normas de contabilidad, con el consejo de contabilidad de Estados Unidos y el CICA. Esta armonización facilitará la conciliación de los Principios de contabilidad, adoptados en la preparación de estados financieros de compañías cotizadas en bolsas de valores de los tres países, o bien de compañías privadas en las que existan accionistas, representaciones, asociaciones o alianzas estratégicas entre empresarios de los tres países, que de hecho ya se vienen realizando aún antes de la implantación del TLC.

4.2 ESTUDIO COMPARATIVO DE LAS NORMAS FINANCIERAS

CANADÁ

NATURALEZA GENERAL DE LAS NORMAS

El desarrollo cultural de Canadá en una economía de mercado de alto nivel ha generado demandas de información financiera y normas de contabilidad de calidad notable, las cuales se encuentran basadas en la actualidad en el costo histórico, empero para ciertas empresas públicas, conforme a su tamaño, exigen revelaciones en notas de los Estados Financieros de cuantificaciones de los principales elementos de los estados financieros mediante el uso de los índices de precios generales y cambios de costos específicos de los bienes.

ESTRUCTURA DEL CONTENIDO GENERAL DE LAS NORMAS

El comité de normas de contabilidad canadiense emite los documentos siguientes:

- Normas de contabilidad
- Guías contables
- Estudios de investigación

Las normas de contabilidad se clasifican en cuatro categorías:

- General
- Partidas específicas
- Áreas especializadas
- Información financiera suplementaria

ESTADOS UNIDOS

ESTRUCTURA GENERAL DE LAS NORMAS

Por la misma naturaleza y complejidad de las publicaciones de las normas de Estados Unidos para nuestros efectos las podemos dividir en los aspectos esenciales siguientes:

- Conceptos de Contabilidad financiera
- Normas de contabilidad financiera
- Accounting Research Bulletins (ARBs) en vigor
- Accounting Principles Board (APBs) en vigor
- Financial Accounting Standards

MÉXICO

ESTRUCTURA GENERAL DE LAS NORMAS

Los PCGA emitidos por la comisión de principios de contabilidad del instituto se clasifican en

- Conceptos fundamentales
- Normas de contabilidad
- Circulares

4.3 INFORMACIÓN FINANCIERA PARA EFECTOS INTERNACIONALES

Las barreras de lenguaje y diferente moneda son dificultades normales que deben ser superadas. No obstante, deben también enfrentarse retos relacionados con los diferentes Principios de Contabilidad utilizados.

El efecto de los diversos Principios de Contabilidad es con frecuencia dramático y debe ser entendido en toda su magnitud por el usuario o interesado en la información financiera para que pueda proceder y tomar decisiones con confianza.

Consecuentemente la necesidad de información financiera que sea preparado con base en Principios de Contabilidad comparables o de preferencia únicos, es un requerimiento creciente.

Los usuarios de la información financiera exigen que los Contadores Públicos nos pongamos de acuerdo:

- Para que los Estados Financieros y Dictamen le sean útiles a nivel Internacional.
- Sobre las reglas que son las más de las veces convencionales y que por lo mismo varían de país en país, dependiendo de sus circunstancias e incluso de su idiosincrasia.

En los Estados Financieros que se preparan en un país con alta inflación, pueden ser distintos a los que se elaboran en otro país con la inflación muy baja, pero ambos deben entenderse con el significado que fueron hechos.

4.4 DIFERENCIAS EN PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD Y SU ARMONIZACIÓN

En algunos países el Dictamen es obligatorio para todas las compañías, en tanto que en otros lo es únicamente para empresas públicas, lo anterior se desprende de un estudio realizado en 24 países entre los cuales lógicamente figuran los miembros del TLC.

En todos los países investigados la contabilidad se aplica sobre la base de devengado y se sigue el concepto de negocio en marcha.

En relación con la contabilidad inflacionaria obviamente los Principios de Contabilidad obligatorios en cada país están íntimamente ligados con el nivel de inflación.

En algunos otros países es opcional la posibilidad de presentar información financiera complementaria a costos corrientes.

ARMONIZACIÓN DE PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD

Como resultado de un explosivo crecimiento en la obtención de capitales en los mercados de valores internacionales el enfoque se ha cambiado al interés por la comparabilidad de la información financiera que preparan compañías de diferentes nacionalidades.

Esto ha cobrado especial interés en Norteamérica como resultado del TLC que pretende facilitar e incentivar el comercio y las actividades de inversión de esta zona. El aumento en las interrelaciones de las tres economías propiciara la creación de oportunidades para enfocarse a la internacionalización de los Principios de Contabilidad.

De manera alternativa se han identificado diferencias entre los Principios de Contabilidad americanos y norteamericanos en los siguientes temas:

- Revaluación de inmuebles maquinaria y equipo.
- Reconocimiento de los efectos inflacionarios.
- Combinación de negocios.
- Descontinuación de negocios.
- Partidas extraordinarias.
- Cambios en principios contables.
- Conversión de estados financieros a moneda extranjera.
- Información por tipo de industria.
- Capitalización de intereses.
- Reconocimiento del costo por pensiones.



- Inversiones temporales.
- Asignación de intereses.
- Impuestos diferidos.
- Arrendamientos.
- Diversidad en métodos de valuación de Inventarios.
- Determinación de la utilidad por acción.
- Todas las subsidiarias de una controladora se consolidan.
- provisión para perdidas contingentes.
- Eventos subsecuentes.

Para hacer frente a estas diferencias se han utilizado varios caminos. Por una parte la aplicación de la supletoriedad de las Normas Internacionales de Contabilidad o de los Principios de Contabilidad Aceptados en los otros dos países, y por otra, parte, la utilización de la doctrina contable desarrollada por auditores reconocidos en cada tema.

Vale la pena recordar que en México antes de que existieran principios de contabilidad mexicanos emitidos por la comisión, de hecho se utilizaban los principios norteamericanos.

ARMONIZACIÓN CONTRA UNIFORMIDAD

La intención es armonizar las reglas del juego para la preparación de información financiera para efectos internacionales. Intentar hacer iguales los principios sería desconocer los entornos propios del país.

Un camino que se antoja obvio para lograr la preparación de información financiera para efectos internacionales, sería el de establecer la globalización internacional de los principios de contabilidad; lo cual implica que existan Normas de Contabilidad obligatorias a nivel mundial que fueran aceptadas tanto por los Institutos de Contadores Públicos como por las comisiones nacionales de valores de cada país.

El International Accounting Standards Committees (IASC) debe ser el cuerpo profesional para buscar la internacionalización de los principios

4.5 RESUMEN COMPARATIVO DE PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD

PAÍS	SE REQUIERE AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS
Estados Unidos	Compañías Publicas
Canadá	Compañías Públicas y grandes Compañías Privadas
México	Grandes Compañías Privadas.

**APLICACIÓN DE LOS
PRINCIPIOS EN
ALGUNOS PAÍSES**

Estados Unidos

Costo Histórico,
devengado, negocio en
marcha y substancia
sobre forma.

Canadá

Costo Histórico, devengado,
negocio en marcha y
substancia sobre forma.

México

Costo Histórico,
devengado, negocio en
marcha substancia
sobre forma.

INFLACIÓN

Estados Unidos	Costos actuales
Canadá	Grandes compañías costos actuales
México	Boletín B10

ESTADOS FINANCIEROS

Estados Unidos	Balance, Estado de resultados, Flujo de efectivo y notas a los Estados Financieros
Canadá	Balance, Estado de resultados, Flujo de efectivo y notas a los Estados Financieros

México

Balance, Estado de
resultados,
Flujo de efectivo y notas a
los Estados Financieros

IMPUESTOS DIFERIDOS
(MÉTODO PARA SU CÁLCULO)

Estados Unidos

Diferido o pasivo

Canadá

Diferido

México

Diferido

4.6 EL TLC Y SU RELACIÓN CON LOS CONTADORES

El sector servicios en la economía de América del Norte representa más de dos terceras partes de la economía de la región. Además de su relevancia en el PIB regional, los servicios son parte fundamental e indisoluble del comercio de mercancías. El tratado reconoce su importancia y establece las reglas para intercambio entre los dos países.

La negociación cubrió dos grandes temas El comercio transfronterizo de servicios y los servicios financieros.

Comercio transfronterizo de servicios.

El tema cubre actividades tan diversas como la, los servicios profesionales, los de cómputo, el transporte terrestre, las telecomunicaciones, los servicios portuarios, los servicios aéreos especializados, los de reparación y mantenimiento, el comercio al mayoreo y menudeo, los servicios de telecomunicación construcción de valor agregado y los servicios turísticos entre otro.

Para todos ellos el tratado establece una serie de principios generales que deberán ser aplicados.

Primero Principio de trato nacional.

El país importador otorgara al proveedor extranjero un trato equivalente al que proporcione a sus propios nacionales o a los proveedores locales de un estado o provincia.

Segundo Principio de la Nación mas favorecida

Los tres países se otorgarán entre sí un trato no menos favorable al que concedan en cualquier servicio a otra nación no miembro.

Tercero principio de obligatoriedad de no residencia.

El proveedor de un servicio tendrá tal posibilidad de proporcionar en cualquier país de la región, independientemente de su domicilio permanente.

Sobre la base de estos tres principios los países convinieron algunas reglas específicas de liberación de diversos servicios transfronterizos, una de las cuales es la siguiente

En materia de servicios profesionales, las partes acordaron establecer procedimientos para que los colegios y asociaciones profesionales puedan convenir voluntariamente el reconocimiento mutuo de licencias. En el caso de México, las Secretaria de Educación Publica participara en las negociaciones de los reconocimientos respectivos.

Para los profesionales que deseen llevar a cabo una actividad, propia de su especialidad, su acceso temporal no implicara un reconocimiento automático de su licencia profesional.

UTILIDAD DEL CP ANTE EL TLC

EL CP DEPENDIENTE

Dentro del control de operaciones y actividades, así como en la proyección financiera y la planeación el CP debe ser parte actuante.

El contador debe tener un potencial de servicio mucho más amplio puede y debe ser parte activa de la administración y proporcionar elementos para la toma de decisiones. Algunos de estos elementos serian:

- a) consecuencia de algunas transacciones
- b) Interpretación de cuentas
- c) Planeación y proyección
- d) Control

Al conocer, interpretar y analizar operaciones, convenios contratos y hasta fenómenos económicos para registrarlos, el contador determina también sus consecuencias, beneficios, obligaciones, etc.

EL CONTADOR INDEPENDIENTE

En el ejercicio independiente de la profesión, el CP tendrá más clientes a quienes servir, pero también enfrentará mayor competencia.

La auditoría de Estados Financieros, que es el servicio privativo y exclusivo del CP, tiene y seguirá teniendo el innegable e insustituible valor que tiene el dictamen, ahora con alcance internacional.

Las alianzas con profesionales de los países miembros del TLC no solo serán posibles, sino necesarias.

Ante el TLC el CP será no solo útil sino un factor activo y actuante en el desarrollo económico.

El CP encontrará en el TLC retos para ser más útil al ampliarse el ámbito de demanda y de influencia de su dictamen de Estados Financieros, pero habrá de cuidar que sus normas y estándares de ejercicio profesional y de preparación, sean siempre los más avanzados.

Ante el TLC, a la larga los CP de un país podrán ejercer su profesión en los otros, y aún sin necesidad de esa posibilidad de ejercer en el otro país, los dictámenes que un CP emita en su propio país podrán ser aceptados y tengan validez en los otros. Es entonces de la mayor importancia conocer y definir esa percepción que el público y autoridades tienen de ese servicio.

Sin dejar de reconocer que en el ejercicio moderno de la Contaduría Pública se extiende a otros ramos como son asesoría administrativa y fiscal de singular importancia ante la firma del TLC. Para aprovechar las oportunidades que se presentan se requiere mayor y mejor asesoría en campos como en la administración, la ingeniería, la planeación y proyección económica entre otros que pueden ser factores para mejorar la calidad, productividad, y eficiencia que coloque a la empresa en posición de competir con la de otros países.

En lo fiscal, es necesario tener conocimiento de las leyes tributarias de los otros países y los efectos que las operaciones puedan tener en uno y en otro. Las leyes y reglamentos son lógicamente distintos, ya que lo único que tienen en común es que cambian constantemente. Si no se conocen no se tiene la forma de asesorarse de quien las conozca, se correrán riesgos incalculables.

Dentro del área de Auditoria existen una serie de requisitos para ser aceptado oficialmente como profesional para poder dictaminar Estados Financieros, esto es algo que debe verse e identificarse con todo cuidado, pues es el origen mismo de la practica profesional. Los estudios, requisitos, exámenes, etc. que deben cumplirse, no son iguales en los tres países y conviene identificar las diferencias y las coincidencias. Cabe señalar que el IMCP ya trabaja al respecto

Por otra parte los profesionistas de la contaduría debemos de hacer esfuerzos para ser más competitivos en lo que implica no solo tratar de que nuestros servicios sean prestados con la calidad requerida sino que también hay que aprovechar la oportunidad que da el trato con mico, pequeñas y medianas empresas para así poder dar una aportación adicional a lo que espera el cliente de nosotros en función del servicio contratado lo que se ha dado por llamar el valor agregado que debe de formar parte de nuestro plan de trabajo.

La naturaleza de los servicios que prestamos, ha hecho que la contaduría se vea afectada no solo por el cambio tecnológico, sino por el crecimiento de las entidades de negocios en las que lógicamente conforme aumente su tamaño, se incrementa la complejidad de su operación y se dificulta ejercer un control sobre los diferentes aspectos de esa operación.

Ante la apertura económica de la que forma parte el TLC, los profesionales independientes también enfrentarán una competencia más cerrada.

EL TRATADO DE LIBRE COMERCIO: REVALIDACIÓN PROFESIONAL

Dentro del Tratado de Libre Comercio existe un anexo el cual como ya mencionamos se encuentra dedicado a servicios profesionales ya que en su sección A establece las disposiciones de carácter general que deben observarse en el comercio transfronterizo de servicios profesionales.

Las solicitudes de licencias por parte de profesionistas de otros países del tratado, deben ser atendidas con solicitud por parte de las autoridades competentes de cada país en cuestión, si las solicitudes están completas deben resolverse y notificarse al interesado, y de no ser así, sin pérdida de tiempo solicitarle al interesado la información adicional que se requiera, según la legislación interna y el caso del solicitante.

Por su parte cada país debe alentar a los organismos pertinentes, para preparar normas y criterios aceptables para el otorgamiento de licencia a los profesionales extranjeros provenientes de los países firmantes del tratado.

Dichas normas y criterios estarán basados en los siguientes aspectos:

- a) educación.
- b) exámenes
- c) experiencia
- d) conducta
- e) ética
- f) desarrollo profesional
- g) educación profesional continua
- h) ámbito de acción
- i) conocimiento local
- j) protección al consumidor

Ahora bien, trataremos algunos puntos específicos para la revalidación de estudios profesionales en los tres países como son los siguientes:

Dentro de la Ley Reglamentaria del artículo 5 constitucional relativo al ejercicio de profesiones en el Distrito Federal establece en su artículo 2 transitorio del 31 de diciembre de 1973 que: " En tanto se expidan las leyes del artículo 2 reformado, las profesiones que en sus diversas ramas necesitan título para su ejercicio son las siguientes contador..."; en el artículo 3 dice: Toda persona a quien legalmente se le haya expedido título profesional o grado académico equivalente, podrá obtener cédula de ejercicio con efectos de patente, previo registro de dicho título o grado.

Por otro lado la ley regula el registro de títulos expedidos en el extranjero.

En el artículo 15 menciona que los extranjeros podrán ejercer en el Distrito Federal las profesiones que son objeto de esta ley, apegados a los tratados internacionales de que México sea parte.

Asimismo en el artículo 17 se menciona que los títulos expedidos en el extranjero serán registrados por la SEP siempre que los estudios que comprenda el título profesional, sean iguales o similares a los que se impartan en instituciones que formen parte del sistema educativo nacional, y en caso de no poder establecer similitud se establecerá un sistema de equivalencia sometido a exámenes a los interesados.

De todo esto desprendemos que la actividad profesional de la Contaduría Pública sujeta a la ley mencionada, exige a los nacionales que deseen ejercer esta profesión a tener título profesional expedido por alguna institución del sistema educativo nacional y registrado en la Dirección General de Profesiones de la SEP; y esta a su vez le expedirá una cédula profesional para poder ejercer dicha profesión. Por otro lado, los extranjeros también podrán ejercer esta profesión y se les podrá expedir su cédula profesional; sin embargo, como en el caso de Estados Unidos y Canadá no existe una carrera universitaria similar a la de Contador Público tendrá que sujetarse a un examen de reciprocidad.

Para poder otorgar a un Chartered (CA) canadiense o a un Certified Public Accountant (CPA) norteamericano su cédula profesional para que ejerza la Contaduría Pública en México, estos necesitarán reunir los siguientes requisitos

1. Tener su licencia como CA o CPA vigente: este documento sería como su título profesional del Contador Público.
2. Pasar un examen sobre el idioma castellano y conocimientos sobre México.
3. Haber aprobado el examen de reciprocidad que debe ser administrado por el IMCP, el cual versará sobre la normatividad mexicana de la profesión, impuestos, derecho mexicano, etc.
4. El profesional extranjero tendrá que comprobar ejercicio profesional en México por un año, bajo la tutela de un profesional mexicano.
5. Obtener la cédula personal por un año, de la Dirección general de Profesiones.
6. Afiliarse a un colegio profesional.
7. Registrarse en la Administración General de Auditoría Fiscal Federal para efectos de poder dictaminar para efecto fiscal.

COMO OBTENER LA DESIGNACIÓN DE CONTADOR PUBLICO EN MÉXICO

- Licenciatura en Contaduría título profesional
- Cédula profesional de la Dirección General de Profesiones
- Admisión en el colegio profesional elegido
- Registro en AGAFF y en otras dependencias, si dictamina para efectos fiscales

COMO OBTENER LA DESIGNACIÓN DE CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANT EN ESTADOS UNIDOS

- Tener el nivel de estudios que la legislación estatal requiera
- Presentar el CPA Uniform Exam administrado por el AICPA
- Ser aprobado por la junta estatal y obtener su licencia como CPA
- Ser miembro del capítulo del AICPA correspondiente o de la sociedad de Contadores Públicos del Estado que le haya otorgado la licencia para ejercer, lo cual es opcional.

COMO OBTENER LA DESIGNACIÓN DE CHARTERED ACCOUNTANT EN CANADÁ

En Universidades de habla francesa:

- Licenciaturas en Comercio, administración o ciencias contables
- Cursos dados por universidades
- Uniform final examination antes o durante tiempo de experiencia
- Experiencia dos años
- Adhesión a ser miembro del Instituto Canadiense de Chartered Accountat

En universidades de habla inglesa

- Licenciaturas en Comercio, administración o ciencias contables
- Cursos dados por escuela de contabilidad ICCA

a) Tiempo parcial:

- Experiencia dos años
- Uniform final examination antes o durante tiempo de experiencia

b) Tiempo completo

- Uniform final examination antes o durante tiempo de experiencia
- Experiencia dos años

CAPITULO V
ANÁLISIS
DE
LOS
ESTADOS
FINANCIEROS

Como es sabido dentro del dictamen de Estados Financieros se analizan cada una de las partidas que integran los mismos, es aquí en donde debemos establecer un criterio unánime para el análisis de las mismas estos criterios serán tratado en forma general a continuación.

5.1 PARTIDAS GENERALES

Las Normas de Contabilidad Financiera específicamente seleccionados para constituir la base de la solución de los problemas de contabilidad de un ente en particular, son conocidas como políticas de contabilidad. Puesto que estos deben ser aplicados si ocurren ciertas circunstancias el usuario debe conocer para entender el significado de las cifras y hacer comparaciones.

Estas normas en los tres países son bastante coincidentes en cuanto a los requerimientos de revelación de políticas de contabilidad.

Cabe señalar que en México estas políticas son un tanto excesivas en comparación con las otras normas.

CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES

Estos son consecuencia de la preparación periódica de los Estados Financieros ya que al momento de llevar a cabo su realización algunas partidas como las depreciaciones, amortizaciones, y otras partidas contingentes son sujetas a las mejores estimaciones conforme a la información disponible. Posteriormente, por el curso del tiempo y por la adquisición de mayor información disponible a la que se tenía originalmente, se manifiesta una desviación que debe corregirse en el periodo que se conoce y en los posteriores.

Estos criterios en los tres países y en las Normas Internacionales de Contabilidad son coincidentes.

AJUSTES DE PERIODOS ANTERIORES

Estos son derivados de cambios de política contable y los provenientes de errores u omisiones fundamentales. Estos ajustes en México y las NICS solo admiten ajustes a resultados de ejercicios anteriores si hay un error previo a la elaboración de los estados financieros anteriores.

Mientras que en E.U.A. y Canadá estos ajustes son permitidos si hay transacciones de ejercicios anteriores cuya realización dependa de decisiones de personas ajenas a la administración y no fue posible hacer estimaciones razonables previas.

CAMBIOS EN PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD

Estos efectos acumulados al principio del período se aplican de manera diferente en los tres países:

En Canadá se aplica retroactivamente y la información de períodos anteriores es restablecida.

En E.U.A. lo aplica a resultados del período como una partida extraordinaria y restablece la información de ganancias por acción.

En México se aplica a resultados del período, después de partidas extraordinarias y restablece la información comparativa.

EVENTOS SUBSECUENTES

Estos períodos son los que van de la fecha de los estados financieros a la fecha de su emisión en el cual pueden ocurrir dos tipos de acontecimientos:

1. Aquellos que proporcionan mayor evidencia respecto a las condiciones existentes a la fecha de los Estados Financieros
2. Aquellos que indican condiciones que surgen después de la fecha de los Estados Financieros.

Para estos efectos en Canadá EUA y NICS estos criterios son equivalentes mientras que en México no se tienen normas específicas respecto al tema.

ACTIVO CIRCULANTE Y PASIVO CIRCULANTE

La identificación de estas partidas se considera indispensable para el correcto análisis de los Estados Financieros de una entidad, sin embargo, en algunos casos también se permite la presentación de balances generales no clasificados.

Para que las partidas que se originaron en el ejercicio puedan ser incluidas dentro de este rubro deben ser de fácil realización

En los tres países coinciden en señalar las siguientes partidas como parte del activo circulante:

- Efectivo
- Inversiones temporales
- Cuentas y documentos por cobrar
- Inventario
- Gastos pagados por anticipado
- Cuentas diferidas (Estados Unidos y Canadá únicamente).

ESTADO DE RESULTADOS

Este es el documento que muestra el desarrollo de la entidad en términos monetarios por un período determinado. En este caso cabe señalar que la norma de Canadá detalla las partidas que componen el Estado de Resultados.

ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACIÓN FINANCIERA

Este es un estado complementario al balance general y al de pérdidas y ganancias e incluye la información sobre las actividades de operación, financiamiento e inversión de una entidad y sus consiguientes efectos dentro del flujo de efectivo.

En los tres países se coincide en solicitar una clasificación en: actividades de operación, financiamiento e inversión, de las partidas que intervienen en el estado de cambios.

FUSIÓN Y COMBINACIÓN DE NEGOCIOS

Esto incluye la fusión de negocios, la consolidación de Estados Financieros, el método de participación.

Aquí cabe señalar que en México no se tienen normas específicas aun cuando en el boletín B-8 incluye problemas de consolidación y métodos de participación.

5.2 PARTIDAS ESPECIFICAS

Como mencionamos anteriormente el dictamen se basa en la revisión de cada uno de los renglones que abarcan los estados financieros, ahora abordaremos el tema de algunas partidas específicas que guardan relación con la revisión de los mismos como a continuación se detallan.

Cabe mencionar que no enumeraremos cada una de las partidas consideradas en las NIC's con el fin de no desviarnos del tema principal.

Valores negociables.

Tanto las inversiones temporales como las inversiones a largo plazo están representadas por valores negociables u otros títulos, los cuales tienen por objeto aumentar la riqueza y el control de las entidades al obtener los beneficios que se originan por su compra.

A continuación daremos una clasificación en el balance general en donde haremos una comparación de los tres países.

CANADÁ

Las inversiones deben ser clasificadas como activos circulantes únicamente si son capaces de tener una liquidez pronta.

EUA

Las inversiones deben agruparse en circulantes y no circulantes para efectos de su cuantificación y tratamiento contable.

MÉXICO

Las inversiones temporales se mostrarán en el balance general como las primeras partidas del activo circulante.

Dentro de los puntos importantes que podemos mencionar para efectos de esta partida son los siguientes:

1. Mientras que Canadá contempla como base de valuación de los valores negociables el costo o valor de mercado si el segundo es más bajo; México sigue la valuación y reconocimiento de resultados periódicos con base en el precio de mercado. Asimismo las NIC's reconocen ambos métodos de valuación.
2. Canadá, EUA y la NIC regulan la transferencia de inversión entre activos circulantes y no circulantes de manera diferente mientras que México o las considera.
3. El único país que reconoce la ganancia o pérdida realizada en la determinación de resultados del ejercicio es EUA.

Cuentas y Documentos por cobrar

El tratamiento de este rubro es bastante similar en los tres países y las normas internacionales a pesar de que no sea tratado en forma separada por algunos.

Existe una diferenciación en Estados Unidos y Canadá ya que las acciones suscritas pendientes de pago pueden ser parte de las cuentas por cobrar.

Inventarios

Existen dos sistemas para la valuación de los inventarios el costo directo y el costo absorbente. Canadá, EUA y NIC aceptan el uso del costo absorbente únicamente, mientras que en México se aceptan cualquiera de las dos.

En los tres países existen diversos métodos para la valuación de inventarios de los cuales podemos mencionar: primeras entradas-primeras salidas, últimas entradas-primeras salidas, costo promedio, costo identificado y costo estándar.

En cuanto a la determinación de la valuación del inventario Canadá y EUA excluyen los costos anormales, además Canadá pide eliminar los gastos generales fijos que pueden distorsionar el resultado neto del período.

Canadá valúa el inventario al valor más bajo entre el costo o el valor de mercado mientras que EUA tiene algunas excepciones por ejemplo: el valor de mercado no debe exceder del valor neto realizable. Asimismo México establece el mismo criterio.

Pagos anticipados

Estos representan una erogación efectuada por servicios que se van a recibir o por bienes que se van a utilizar. Para su reconocimiento es indispensable que sean capaces de generar beneficios o eviten desembolsos futuros.

Estos se clasifican en los tres países como parte del activo circulante a excepción de México que señala que si los beneficios futuros son mayores a un año estos formarán parte del activo no circulante.

Activos fijos intangibles

Este rubro incluye las propiedades, planta y equipo como bienes de capital tangible que son utilizados en la producción, abastecimiento y renta, adquiridos o construidos con la intención de ser empleados sobre bases continuas y no se pretende revenderlos en el curso normal de las operaciones.

Para Canadá y EUA se permite únicamente el registro del costo histórico de adquisición, mientras que en México este se ajusta para efectos de la inflación.

Depreciación de Activos Fijos

Este tipo de activos ha sido considerado en los tres países como costos anticipados por lo que el proceso contable de distribución es llamado en Canadá como amortización, en cambio en EUA y México el proceso es conocido como depreciación.

A pesar de que las normas en los tres países son semejantes deben considerarse aspectos que particularmente señala Canadá:

1. Distinción entre vida útil y vida económica del activo.
2. Límites a 40 años de la vida de los activos
3. Regularidad en la revisión de los métodos de depreciación o amortización.

Cambios de Activos Fijos no monetarios.

Estos son los derivados del intercambio de una entidad y otra de sus activos fijos que generan una ganancia o pérdida.

En México se registra el valor en libros y el valor de compra o venta y la diferencia se lleva a resultados.

Costo de investigación y desarrollo.

La investigación es la actividad desempeñada con la esperanza de ganara conocimientos científicos o técnicos, la cual puede estar orientada o no directamente hacia una aplicación específica, mientras que el desarrollo es la traslación de los hallazgos de la investigación u otros conocimientos en un plan o diseño para nuevos o sustanciales perfeccionamientos de materiales, herramientas, productos, procesos sistemas o servicios primarios para el comienzo de su producción comercial u uso.

Para estos efectos las normas en los tres países son similares ya que se aplican directamente a gastos cuando se erogon

Canadá e IAS capitalizan los costos de desarrollo y amortizan sistemáticamente y racionalmente de acuerdo a sus beneficios económicos, mientras que en México y EUA estos se deben aplicar directamente a gastos.

ESTA TESIS NO DEBE SALIR DE LA BIBLIOTECA

Empresas en etapas de desarrollo.

Esto se da cuando el objetivo primordial es el establecimiento de un nuevo negocio y a la vez existen las condiciones siguientes:

1. Las principales operaciones no han comenzado
2. No hay ingresos significativos

En este rubro cabe señalar que Canadá y las IAS no tienen normas al respecto mientras que EUA establece que estas deben aplicarse a gastos en términos generales y México señala al respecto que estas bien pueden ser capitalizadas.

Deuda a largo plazo.

Este requieren de un tratamiento diferente como es la conversión de la deuda en títulos de participación o el cumplimiento de los requisitos correspondientes para que la misma se considere extinguida.

CONCLUSIONES

En todas las profesiones, de todos los países se han visto afectadas por algunos aspectos del cambio que se ha venido generando en los últimos años. Este cambio se debe a una tendencia de globalización de la actividad económica, la cual ha de influir en otras circunstancias de cualquier índole.

La profesión contable no ha sido la excepción en este contexto ya que un punto primordial para nuestro trabajo es la información y la tecnología, misma que ha dado pasos importantes y vertiginosos, esto pone a prueba nuestra capacidad de respuesta para estar a la altura de la calidad que los usuarios de esta información demandan.

La profesión contable tiene el reto de afrontar el T.L.C. para integrar mercados regionales que hagan más poderoso el intercambio de bienes y servicios entre los tres países.

Es por esto que nuestra profesión ha venido mejorando día con día y ha actualizado constantemente sus conocimientos para enfrentar los retos que ofrece el T.L.C. Por lo que representa un gran campo de actuación ante nuestros colegas extranjeros.

Es un hecho que estamos ante un México diferente. Un México que presenta nuevas e importantes oportunidades así como enormes desafíos.

Ante tal perspectiva en la que nos estamos desempeñando sabemos que se tiene la capacidad de enfrentar este reto.

La apertura económica y concretamente el TLC, plantean la posibilidad de que profesionales de Estados Unidos y Canadá ejerzan la Contaduría Pública en México. En el mismo Código Fiscal de la Federación ya indica que Contadores Públicos de esos países podrán suscribir dictámenes para efectos fiscales. Pero no son solo las reglamentaciones con respecto al ejercicio profesional lo que cambiaría las reglas del juego en que participamos. Lo que las modificará de forma más importante, son los cambios mismos que se están dando o que se darán en el medio en que nos desempeñamos. La afluencia de inversión extranjera, el advenimiento de nuevos estilos empresariales de nuevas técnicas, de diferentes expectativas de los usuarios de nuestros servicios serán realidades que enfrentaremos y que no podemos ni debemos ignorar con una actitud insular, sino que será fundamental analizarlas y dar respuesta a esas nuevas circunstancias.

Tarde o temprano estaremos ante una competencia bien pertrechada, y esto no sólo como auditores independientes, sino también, como consultores, funcionarios, etc. pues habrá que recordar que la auditoría independiente es el único campo privativo de los Contadores Públicos. Es por eso que hay que redoblar esfuerzos para mejorar ante este nuevo escenario.

A raíz de esta investigación pudimos llegar a obtener las siguientes ventajas y desventajas que representan para México la firma del TLC.

VENTAJAS

- Expansión de oportunidades para comerciar, en la baja de precios, en el aumento de la competitividad y la reducción de barreras arancelarias.
- Incremento por parte de las empresas para aprovechar las economías de escala.
- Aumento en el volumen de inversiones directas.
- Aumento en la generación de empleos.
- Aumento en la calidad.
- Mejor nivel de vida.

DESVENTAJAS

- Alto porcentaje de la industria nacional en manos de extranjeros.
- La competitividad de México en el mercado internacional puede decrecer.
- Puede ocurrir discriminación entre compañías nacionales y nuevas compañías procedentes de fuera de la región.
- Si las reglas de origen se aplican de forma severa decrecerá el atractivo de inversión para las corporaciones extranjeras.
- Cierre de varias industrias pequeñas y medianas.
- Mayor influencia Norteamericana.

Ante tales perspectivas la Comisión de Principios de Contabilidad del IMCP se ha cuestionado sobre algunas de las siguientes preguntas:

¿ Convendría establecer como obligatoria la aplicación supletoria de los NIC's o de los principios de contabilidad norteamericanos?

¿ Esto implicaría un proceso de aprobación previa para los NIC's o principios de otros países?

¿ Hasta donde sería factible esto?

¿ Se debería en aras de la internacionalización establecer los NIC's los principios mexicanos como obligatorios en lo particular o específico?

¿ En realidad sería útil en la armonización de criterios?

De todas estas preguntas podemos desprender algunas repuestas como son:

- Qué los tres cuerpos de principios tengan una posición definida respecto de un tema.
- Establecer los lineamientos a seguir en la supletoriedad de los principios
- Incrementar o acelerar la emisión de boletines sobre principios de contabilidad mexicanos.
- Aceptar el reconocimiento mutuo o recíproco de principios.

Así pues, surge la incógnita del futuro del Dictamen ante la firma del TLC por medio de alianzas estratégicas, asociaciones, etc. requerirán Estados Financieros dictaminados. Aquí la calidad del dictamen del Contador Público mexicano será vital para lograr la credibilidad del usuario de Estados Unidos o Canadá.

Asimismo los dictámenes podrían delimitarse al porciento de capital extranjero en las entidades del sector financiero, durante los años de transición del TLC y otras condiciones o limitantes que este tratado advierte.

Algo muy importante que se vislumbra de cara al año 2000 es la desaparición del dictamen obligatorio cuando se den las siguientes razones:

- Existe un conflicto de intereses: por un lado de la parte interesada (AGAFF) y por otra la del Contador Público.
- Cuando exista un convencimiento mayoritario y solicitud expresa de los comités ejecutivos del IMCP de sus federadas:
- Cuando haya solicitud expresa de los CPRs.
- Cuando exista solicitud expresa del contribuyente dictaminado.
- La ausencia de esta dictaminación en otros países.
- Que haya una regularización fiscal por medio del C.P.

Como hemos visto nuestra profesión siempre ha tenido presencia internacional y esta visión se mantiene y acrecenta en estos momentos de globalización y en estos momentos de apertura comercial en todos los sentidos.

Las necesidades de información van creciendo día con día y por lo tanto los usuarios de esa información también van creciendo ya que los Estados Financieros se volverán cada vez más similares, consecuentemente el entorno desarrollará y demandará la internacionalización de reglas contables y de revelación de información.

BIBLIOGRAFÍA

“ Como hacer una tesis “

Dr. Salvador Mercado

Editorial Limusa, edición 1996

“ Normas y Procedimientos de Auditoría “

Edic. 1996, IMCP

“ Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados “

Edic. 1996, IMCP

“ Normas de Contabilidad Financiera Comparada “

Javier Cocina Martínez

Edic. 1996, IMCP

" La apertura comercial, opinion de un empresario "
Ruiz Montemayor, Othon
Contaduría Pública, editada por IMCP.
Nov 1990, No. 219 , Pag. 56.

" La Contaduría Pública y el TLC "
Sanchez y Madrid, Manuel
Contaduría Pública, editada por IMCP.
Ago 1994, No. 264 , Pag. 4.

" Las Normas Internacionales "
Centro de Estudios Económicos del Sector Privado, A.C.
Veritas, CCPM.
Jun. 1991, No. 1439, Pag. 23.

" Nuevas perspectivas para la economia de México "
Chavez Romero, Francisco
Veritas, CCPM.
Jun. 1991, No. 1439, Pag. 1.

" Perspectivas económicas de América del Norte 1995-1996 "
Centro de Estudios Económicos del Sector Privado, A.C.
Veritas, CCPM.
Abr. 1995, No. 1484, Pag. 22

H E M E R O G R A F Í A

" Actividades del IASC "

Centro de Estudios Económicos del Sector Privado. A.C.
Veritas, CCPM.
Jun. 1991, No. 1439, Pag. 25.

" Comercio Exterior "

Macías Valadez, Francisco
Contaduría Pública, editada por IMCP.
Ago 1992, No. 240 , Pag. 54.

" Contabilidad Internacional "

Cortés Vazquez, Luis Pablo
Contaduría Pública, editada por IMCP.
Jul 1996, No. 287 , Pag. 21.

" Conversión de Estados Financieros a dolares y sus perspectivas "

Buenfil García, Carlos H.
Contaduría Pública, editada por IMCP.
Jun 1993, No. 250 , Pag. 48.

" El TLC la esperanza "

Consejo Editorial
Veritas, CCPM.
Ene. 1994, No. 1469, Pag. 4.

" Espectativas ante el TLC "

Sanchez Estrada, Jorge
Prontuario de Actualización Fiscal PAF.
Ene. 1994, No. 102, Pag. 18.

" Información Financiera para efectos Internacionales "

Peréz Cervantes, Felipe
Contaduría Pública, editada por IMCP.
Dic 1992, No. 244 , Pag. 4.