

167



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLAN**

**EL PAPEL DE LA AUDITORIA ANTE EL TRATADO
DE LIBRE COMERCIO DE AMERICA DEL NORTE**

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE

LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A N :

MARICELA OLEA PINEDA

LUIS ENRIQUE SANCHEZ CASTILLO

ALVARO VAZQUEZ PINEDA

ASESOR: C.P. JUAN CORTES GUTIERREZ

279543



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).

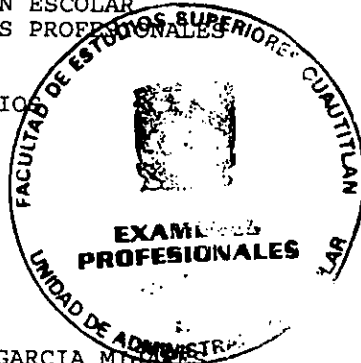
El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición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



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE
MÉXICO

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO
FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN
UNIDAD DE ADMINISTRACION ESCOLAR
DEPARTAMENTO DE EXAMENES PROFESIONALES

ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS



DR. JUAN ANTONIO MONTARAZ CRESPO
DIRECTOR DE LA FES-CUAUTITLAN
P R E S E N T E.

ATN.: Q. M. DEL CARMEN GARCIA MISA
JEFE DEL DEPARTAMENTO.

Con base al artículo 28 del Reglamento General de Exámenes, nos permitimos comunicar a Usted que revisamos el TRABAJO de TESIS con el nombre de:

"El papel de la Auditoría ante el Tratado de Libre Comercio de América del Norte".

que presenta la pasante: OLEA PINEDA MARICELA
con número de cuenta : 8601717-8 para obtener el Título de :

LICENCIADA EN CONTADURIA

Considerando que dicho trabajo reúne los requisitos necesarios para ser discutida en el EXAMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VOTO APROBATORIO.

A T E N T A M E N T E.

"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuautitlán Izc., México, a 27 de Enero de 1999

Presidente L.C. BLANCA NIEVES JIMENEZ Y JIMENEZ.

Vocal C.P. ELSA MARGARITA GALICIA LAGUNA

Secretario L.C. JUAN CORTES GUTIERREZ

1er. Sup. C.P. JORGE IRENE LANDIN

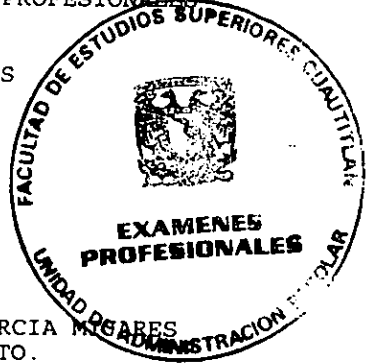
2do. Sup. L.C. DANIEL HERRERA GARCIA



UNIVERSIDAD NACIONAL
AVENIDA IT
MEXICO

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO
FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN
UNIDAD DE ADMINISTRACION ESCOLAR
DEPARTAMENTO DE EXAMENES PROFESIONALES

ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS



DR. JUAN ANTONIO MONTARAZ CRESPO
DIRECTOR DE LA FES-CUAUTITLAN
P R E S E N T E.

ATN.: Q. M. DEL CARMEN GARCIA
JEFE DEL DEPARTAMENTO.

Con base al artículo 28 del Reglamento General de Exámenes, nos permitimos comunicar a Usted que revisamos el TRABAJO de tesis con el nombre de:

"El papel de la Auditoría ante el Tratado de Libre Comercio de America del Norte".

que presenta el pasante: SANCHEZ CASTILLO LUIS ENRIQUE con número de cuenta : 8607174-1 para obtener el Título de :

LICENCIADO EN CONTADURIA

Considerando que dicho trabajo reúne los requisitos necesarios para ser discutida en el EXAMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VOTO APROBATORIO.

A T E N T A M E N T E.

"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuautitlán Izc., México, a 27 de Enero de 1999

Presidente	<u>L.C. BLANCA NIEVES JIMENEZ Y JIMENEZ</u>	
Vocal	<u>C.P. ELSA MARGARITA GALICIA LAGUNA</u>	
Secretario	<u>L.C. JUAN CORTES GUTIERREZ</u>	
1er. Sup.	<u>C.P. JORGE IRENE LANDIN</u>	
2do. Sup.	<u>L.C. DANIEL HERRERA GARCIA</u>	



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO
 FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN
 UNIDAD DE ADMINISTRACION ESCOLAR
 DEPARTAMENTO DE EXAMENES PROFESIONALES

ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS



UNIVERSIDAD NACIONAL
 AVENIDA DE
 MEXICO

DR. JUAN ANTONIO MONTARAZ CRESPO
 DIRECTOR DE LA FES-CUAUTITLAN
 P R E S E N T E.

ATN.: Q. M. DEL CARMEN GARCIA
 JEFE DEL DEPARTAMENTO.

Con base al articulo 28 del Reglamento General de Exámenes, nos permitimos comunicar a Usted que revisamos el TRABAJO de TESIS con el nombre de:

"El papel de la Auditoría ante el Tratado de Libre Comercio de América del Norte".

que presenta el pasante: VAZQUEZ PINEDA ALVARO
 con número de cuenta : 8606021-5 para obtener el Título de :

LICENCIADO EN CONTADURIA

Considerando que dicho trabajo reúne los requisitos necesarios para ser discutida en el EXAMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VOTO APROBATORIO.

A T E N T A M E N T E.

"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuautitlán Izc., México, a 27 de Enero de 1999

Presidente L.C. BLANCA NIEVES JIMENEZ Y JIMENEZ

Vocal C.P. ELSA MARGARITA GALICIA LAGUNA

Secretario L.C. JUAN CORTES GUTIERREZ

1er. Sup. C.P. JORGE IRENE LANDIN

2do. Sup. L.C. DANIEL HERRERA GARCIA

MARICELA OLEA PINEDA

AGRADEZCO A DIOS

Por darme el gran privilegio de vivir, por dejarme que la vida me la brindaran dos personas llenas de dones y virtudes como lo son **MIS PADRES** a quienes agradezco mi formación como persona y el gran esfuerzo realizado por darme los estudios que tengo, su apoyo y ayuda para llegar a lograr mis anhelos.

Agradezco a Dios por la familia que mis padres formaron, integrada por **mis cuatro hermanos** quienes supieron depositar en mi todo su empuje, sabiduría y experiencia que me han ayudado a salir adelante y formarme profesionalmente.

Agradezco a Dios las oportunidades de estudio que me puso en mi camino, en donde tuve la suerte de pertenecer a una de tantas generaciones que pasaron por las aulas de la **FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN**, en donde encontré compañeros valiosos como lo son mis **compañeros de tesis**, con quienes compartimos conocimientos y experiencia para llegar a este gran logro. ¡Gracias!

Agradezco a Dios por la pareja maravillosa que puso en mi camino, **MI ESPOSO** quien me ha llenado de cariño y apoyo, me ha ayudado estando siempre conmigo para llegar a lograr esta meta.

Gracias **DIOS** por brindarme la oportunidad de llegar a este logro, por estar siempre conmigo y por permitirme encontrar gente y oportunidades tan maravillosas y valiosas en el camino de mi vida.

LUIS ENRIQUE SANCHEZ CASTILLO

AGRADECIMIENTOS

A DIOS:

Por todo lo que me ha dado, entre ello, la sabiduría y entendimiento para poder terminar mis estudios, brindándome una nueva oportunidad de poder obtener mi titulación y con ello seguir triunfando en todos los aspectos que integran mi vida.

A mis Padres y a mis Hermanos:

Que me brindan su apoyo, amor, comprensión y me impulsaron para la conclusión de mis estudios. Por el gran amor, respeto y admiración que les tengo.

A mi esposa Maricela:

Por apoyarme en el logro de mis objetivos aportando sus experiencias y dedicación. Por tenderme siempre la mano incondicionalmente y porque juntos hemos logrado formar nuestra familia, alcanzando gradualmente nuestras metas.

Al Lic. Juan Cortés Gutiérrez:

Por compartir su tiempo y dedicación para el término de este trabajo, por la aportación de sus conocimientos para la presentación de un trabajo profesional.

A mi Compañero de Tesis, Alvaro:

Por compartir su tiempo y dedicación para la culminación de este trabajo.

ALVARO VAZQUEZ PINEDA

DEDICATORIAS

A mis Padres:

Eudelia Pineda Hernández y Filemón
Vázquez Rodríguez

La culminación de este trabajo es solo una pequeña muestra del agradecimiento y respeto de todo lo que han hecho por mí y de estos años de confianza y espera que tuvieron para conmigo. Estos renglones escritos engloban la admiración, respeto y cariño que siempre les tendré.

¡INFINITAS GRACIAS!

A mi Querida Esposa y Linda Hija:

Enriqueta Estrada García y Montserrat
Vázquez Estrada

Querida esposa tu apoyo y comprensión fueron para mí un gran aliento para el logro de esta meta. Este es solo un ejemplo para mí pequeña Montserrat. Gracias por aquellos momentos que me permitieron, para el logro de este objetivo.

A mis Hermanos:

Rosalinda, Arturo, Gerardo, Mario, Francisco Javier y Berenice Elizabeth, por todos estos años de compartimiento y sincera amistad. Este trabajo es un pequeño triunfo, logrado gracias al apoyo de todos ustedes.

A mis Amigos:

Laura, Paty, Queta, Mónica, Israel, Mario, José, Héctor, Rafael, por todos estos años de amistad y apoyo sincero. Este es solo un pequeño triunfo en mi vida que comparto con todos ustedes.

A los Maestros y Compañeros de la Universidad:

A los maestros, por compartir su gran experiencia y conocimientos bastos que infundaron en mí un ejemplo a seguir.

A los Compañeros, por todos aquellos buenos momentos y amistad sincera que siempre me brindaron. Y en los cuales depósito mi confianza para fortalecer la imagen de "nuestra máxima casa de estudios".

A todos aquellos interesados en conocer este trabajo: "El papel de la Auditoría ante el Tratado de Libre Comercio de América del Norte".

AGRADECIMIENTOS

A DIOS:

Por permitirme una de las etapas más hermosas de mi vida y ser el guía en mi camino recorrido.

**A la Universidad Nacional Autónoma de México,
Facultad de Estudios Superiores Cuautitlan.**

Con infinito agradecimiento por la formación y preparación que he recibido y de la que siempre estaré orgulloso.

A los Miembros del Jurado:

Por compartir sus valiosas observaciones y sugerencias, para hacer de este trabajo la representación digna de un profesional.

Al Lic. Juan Cortés Gutiérrez:

Por el apoyo incondicional en la elaboración de este trabajo aportando siempre su valiosa experiencia profesional y docente, pero sobre todo a las sugerencias precisas y sabios consejos para lograr la culminación de este trabajo.

A mis Compañeros de Tesis:

Por compartir sus conocimientos y tiempo valioso para el logro de este objetivo. Esperando siempre de ustedes su amistad y apoyo sincero.

A los socios, Gerentes, Subgerentes y compañeros del despacho Solloa, Contadores Públicos, S. C. y Márquez, Ojeda y Cía, S.C., por apoyar y creer en las nuevas generaciones de egresados de nuestra profesión.

INDICE

	Pagina
INTRODUCCIÓN.....	1
 CAPÍTULO I LA CONTABILIDAD INTERNACIONAL 	
1.1 Generalidades.....	6
1.2 Normas y Principios de Contabilidad en México.....	8
1.3 Normas Internacionales.....	22
1.4 Definición de las Normas.....	35
1.5 Comparación entre las Normas Nacionales e Internacionales dentro de la Contabilidad.....	38
1.6 El Manejo de las Normas de Auditoría de los países de Canadá y Estados Unidos, sus semejanzas y diferencias con México.....	42

**CAPÍTULO II EL TRATADO DE LIBRE COMERCIO ENTRE MÉXICO,
CANADÁ Y LOS ESTADOS UNIDOS.**

	Página
2.1 Antecedentes.....	72
2.2 Conceptos.....	81
2.3 Objetivos del Tratado de Libre Comercio.....	90
2.4 Características.....	94
2.5 Reglamentación y Aspectos Legales en nuestro País...	97
2.6 Ventajas y desventajas del Tratado de Libre Comercio de América del Norte.....	116

**CAPÍTULO III LA AUDITORÍA ANTE EL TRATADO DE LIBRE COMERCIO
ENTRE MÉXICO, CANADÁ Y LOS ESTADOS UNIDOS**

	Página
3.1 Generalidades de la Auditoría.....	125
3.2 El Contador Público y el Tratado de Libre Comercio de América del Norte.....	133
3.3 Requisitos de los Contadores Públicos para dictaminar en el extranjero.....	144
3.4 Repercusiones del Tratado de Libre Comercio en el área de Auditoría.....	165
3.5 Ventajas de una Empresa Auditada en México ante el Tratado de Libre Comercio de América del Norte.....	170
CASO PRACTICO.....	189
CONCLUSIONES.....	219

INTRODUCCION

En la actual economía en que vivimos, sabemos que los recursos básicos para generar riqueza son los conocimientos y la información. Estos recursos son en la actualidad, lo que el motor de combustión, la química tradicional y el acero fueron para la economía industrial.

Es evidente que la tecnología de la información y los conocimientos que se incrementan en forma acelerada han modificado radicalmente la geografía de la industria, de la economía y de los negocios en general. Todo es un ámbito donde el capital, la tecnología y los recursos materiales transfieren de un país a otro para optimizar su utilización y para lograr ventajas competitivas, que son el resultado directo de las capacidades mentales de quienes dirigen y toman decisiones, precisamente porque saben utilizar los conocimientos y saben manejar la información.

Ante los nuevos escenarios en que ya están participando las empresas, resalta el papel del contador público por su estrecho vínculo en el aspecto de los negocios y transacciones de las compañías. Por ello se deben fortalecer las relaciones en el presente y el futuro debido a las difíciles

circunstancias que se presentan en la economía nacional e internacional, que exige más la eficiencia y conocimiento que los insumos materiales. Se vive un contexto en el que el contador público debe reflexionar para prepararse acorde a los requerimientos de la nueva economía de la información y el conocimiento.

Conscientes de los momentos actuales y de las tendencias futuras que ya son manifestadas en el mundo de las organizaciones, el Contador Público en sus diferentes áreas debe mostrar de una manera eficiente y concreta su capacidad y experiencia que la vida profesional le ha dado.

Debido a la gran importancia que tiene el Contador Público en el desarrollo del país con sus nuevas tendencias económicas. En el presente trabajo se dan a conocer algunos aspectos importantes, cuando este profesional se desenvuelve dentro de las áreas de Auditoría, y de la importancia que tienen la emisión de una opinión profesional en la toma de decisiones de una entidad económica.

Por ello el presente desarrollo tiene por objeto principal, el de dar a conocer el papel tan importante que desempeña el auditor en una entidad económica; de cómo éste debe basar su trabajo apegándose a una serie de

lineamientos como son las normas de auditoría que rigen su profesión. Y debido a las nuevas tendencias económicas que requiere el país dichas normas se ven modificadas y adaptadas a las necesidades internacionales.

Estas nuevas tendencias y proyectos económicos nos llevan a la creación de proyectos, como es el Tratado de Libre Comercio de América del Norte, del cual comenzaremos por conocer en el capítulo I, la importancia que trae consigo la aplicación del mismo en la profesión contable a nivel internacional, las normas internacionales que rigen la Contaduría a nivel internacional, así como el manejo de las empresas dictaminadas en los países del exterior, la similitud y diferencia con las empresas que se dictaminan en nuestro país.

Posteriormente en el capítulo II, expondremos las características principales del Tratado, las reglas generales para su establecimiento en los tres países participantes, así como las ventajas y desventajas en su aplicación.

Finalmente en el capítulo III, se da a conocer el papel tan importante que desempeña el auditor en una empresa dictaminada y los requisitos que debe cumplir éste para dictaminar, tanto en el país como en el extranjero. Así como las ventajas que enfrenta ante el Tratado en aspectos económicos, laborales, fiscales y principalmente crediticios.

Esperando que el presente trabajo sea útil para todos aquellos lectores que lleguen a consultar el mismo; y que por algún motivo nazca en ellos el interés que despertó en nosotros de conocer el verdadero papel que desempeñamos en la actualidad los contadores en el desarrollo y subsistencia del país.

CAPITULO I

LA CONTABILIDAD INTERNACIONAL

1.1 Generalidades

Como resultado de los acelerados cambios que vivimos en todos los ordenes de nuestra vida, tanto económicos, tecnológicos, culturales, sociales, etc.; se obtiene un ámbito económico para los negocios cada vez más difícil; lo que requiere una mayor capacidad para los contadores y así responder lo más rápido posible a los fenómenos transformadores, que afectan a las urbes en las que nos desenvolvemos, algunas de ellas son: la inestabilidad económica, los avances tecnológicos, las inversiones en mercados extranjeros en los cuales se mezclan diferentes culturas y tipos de sociedades con distintas costumbres e ideologías.

La velocidad de respuesta ha llegado a ser una capacidad básica del contador debido a que ella condiciona en gran parte el éxito de las organizaciones. En cierta forma es una manera de considerar al tiempo como un recurso, más que una limitante, puesto que el éxito de las empresas está condicionado a responder con efectividad a las demandas del mercado, y anticipar fenómenos de cambio, generar una riqueza económica y social antes que lo haga la competencia.

Es evidente que al hacer referencias a la información que se produce, procesa e interpreta, para y en toda organización, necesariamente debemos tener presente al Contador Público. En efecto la información que produce este profesional no contiene mensajes sobre eventos o fenómenos de entorno, sino en cambio plasma el efecto de las decisiones tomadas en el pasado, mismas que fueron dirigidas a responder a dichos fenómenos. Significa, entonces que la información producida por el Contador Público también debe contribuir a fortalecer directa o indirectamente la capacidad y desarrollo de toda entidad donde se lleve a cabo. Por ello la importancia del mismo en la realidad informativa, la cual se debe adecuar a los esquemas tradicionales de información contable y financieros, con la idea firme de llegar a auditorías e informes en tiempo real, y en general a lograr que toda aquella información derivada del desempeño de este profesional coadyuve a lograr los objetivos de la entidad económica donde este se desarrolla.

Es por ello que nuestra profesión tiene como compromiso fundamental, el participar como fuerza notoria para la generación de organizaciones eficientes y efectivas, puesto que el marco hipercompetitivo en que participamos, no admite errores ni actuaciones sobre esquemas del pasado, sino por el contrario requiere estar a la vanguardia en todos los aspectos que maneja nuestra profesión, tanto en el ámbito nacional como internacional. Por ello siempre

debemos tener esta visión, para precisar siempre hacia donde vamos como país, como empresa, como institución, como profesión y como persona, con ello lograr reorientar el camino para ser siempre un profesional de excelencia.

1.2. Normas y Principios de Contabilidad en México.

Los continuos cambios que se han originado por el desarrollo de las civilizaciones a través del tiempo, se han vuelto más complejos por lo que hoy en día el profesional de la contaduría juega un papel esencial en la transmisión de innovaciones que nos permitan incorporarnos a la actividad económica del mundo actual, como profesionistas activos.

Ya que las normas y principios de contabilidad en la antigüedad y en la actualidad han desempeñado el papel principal a seguir para todo profesionista en el área de la contaduría. Aún cuando los objetivos y los conceptos que guían a la auditoría de estados financieros en la actualidad, eran prácticamente desconocidos hace setenta años, auditorías de uno y otro tipo han sido practicadas en el transcurso de la historia del comercio y finanzas gubernamentales. A partir de la edad media y a través de la Revolución Industrial las auditorías fueron practicadas con el objetivo de determinar si las

personas que se encontraban en posiciones de responsabilidad fiscal en el gobierno y el comercio, estaban actuando y proporcionando informes honestamente. Durante la Revolución Industrial y a medida que las industrias crecían, sus propietarios empezaron a contratar altos funcionarios para ocupar puestos de responsabilidad. Con esta separación de los grupos de propietarios y administradores aquellos fueron acudiendo con frecuencia cada vez mayor a los auditores para protegerse del peligro de fraude por funcionarios o empleados. Antes del año de 1900 el principal objetivo de la auditoría era el descubrimiento de fraudes.¹

En la Gran Bretaña, país que es frecuentemente considerado como la cuna de la auditoría; el crecimiento de las empresas durante la Revolución Industrial y después de ella, estaba acompañado por un avance en los sistemas de contabilidad. Cuando las sociedades anónimas se convirtieron en la forma predominante de organización, los administradores profesionales sustituyeron a los propietarios individuales y los sistemas de contabilidad fueron mejorados y estandarizados. Fue reconocida la necesidad de un programa de contabilidad sistemático, razonablemente completo como una medida para la prevención de fraudes y la obtención de información financiera digna de confianza. En vista de que los accionistas en este proceso de expansión, junto con los contadores se

¹ Walter B. Meigs, **Principios de Auditoría**. P.P. 20-22. Tomo 1

esforzaron para verificar los informes y registros de sus respectivas compañías, la necesidad de contadores públicos profesionales preparados se hizo cada vez más evidente. La conducción eficiente de la auditoría de una empresa de grandes proporciones, estaba claramente fuera de alcance de un aprendiz.²

La separación de los propietarios y la administración en las compañías inglesas crearon en los accionistas la conciencia y la necesidad de una adecuada profesión a través de una auditoría independiente. Aún cuando la empresa que prepara los estados financieros es la principal responsable de la información presentada, el contador público independiente que examina los informes y las evidencias comprobatorias puede certificar acerca del grado de confianza que se puede depositar en ellos, anexando a los estados financieros el texto de su opinión. La certificación de los estados financieros implica la información de la veracidad de los mismos; la testificación de su validez. Una de las razones que existen para incitar a un contador público independiente a certificar estados financieros debe ante todo estar adiestrado forzosamente en los principios de contabilidad generalmente aceptados. Por ello el reconocimiento de la responsabilidad de los contadores públicos independientes hacia terceras partes condujo a la organización en Escocia e Inglaterra, de institutos de

² Ibidem

contadores públicos. La competencia técnica de las personas que deseaban formar parte de la profesión fue probada a través de exámenes.³

La independencia, la integridad personal y la responsabilidad profesional fueron reconocidas como cualidades tan importantes en la profesión, como una habilidad técnica. A través de los institutos de contadores públicos, los principios de ética profesional fueron desarrollados para apoyar a los contadores públicos a llevar a cabo su actividad profesional dentro de las normas de auditoría generalmente aceptadas.

Por ello los pilares fundamentales de nuestra profesión son sin duda los principios de contabilidad y las normas de auditoría. Todos ellos son conceptos que, en su conjunto constituyen la esencia misma de la contaduría pública; es nuestra razón de ser. Ya que como toda carrera bien fundamentada, nuestra profesión esta ubicada en un entorno especial del cual recibe influencias y solicita servicios, esta considerada en un ambiente de negocios del que no puede ni debe aislarse, por el contrario es necesario estar cerca y consiente, por eso la profesión contable tiene relaciones directas con los bancos, las compañías de seguros, la Comisión Nacional de Valores, etc. Además como

³ *Ibidem* P.P. 23-27

resultado de la globalización, la contaduría pública mexicana debe estar en estrecho contacto con organismos profesionales de otros países y de la región.

Por tal motivo nuestro Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en un esfuerzo continuo por servir en favor del interés público, ha promulgado los principios de contabilidad (que constituyen la base de preparación de los estados financieros de las empresas), las normas de auditoría, el Código de ética profesional, las normas de educación profesional y sus reglamentos, que contribuyen en la actualización y normatividad de las actividades del contador público en México en beneficio de sus usuarios en cualquiera de los sectores en los que éste sirva.

A pesar de que el Licenciado en Contaduría tiene conocimientos en múltiples disciplinas, el pilar en el que se fundamentan sus conocimientos contables son los principios de contabilidad y el conocimiento conjunto de los mismos han formado lo que se puede llamar su "Criterio Contable".⁴

Por tal razón dichos principios son definidos como conceptos básicos que establecen la delimitación e identificación del ente económico, las bases de

⁴ Ibid P.P. 28-35

cuantificación de las operaciones y la presentación de la información financiera cuantitativa por medio de los estados financieros con el fin de transformar los datos en información y adecuarla a las necesidades del cliente.⁵

Los principios de contabilidad se pueden clasificar y conceptuar de la siguiente manera:

Los que identifican al ente económico, sus reglamentos y determinan sus aspectos financieros.	- Entidad
	- Realización
	- Período Contable

Los de Cuantificación de las operaciones del ente económico.	- Importancia Relativa
	- Consistencia ahora Comparabilidad

Dentro de ésta clasificación se encuentran inmersos los otros cuatro principios (Valor histórico original, Negocio en marcha, Dualidad económica, Revelación suficiente), ya que por su aplicación así son divididos; pero no por ello se les debe restar importancia.

Entidad: Se entiende como un conjunto de recursos destinados a satisfacer necesidades sociales con estructuras y operaciones propias, así como decisiones independientes con fines específicos.

⁵ I.M.C.P. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, 4ª Edición, 1998

La personalidad de un negocio es independiente a la de sus accionistas y propietarios y en sus estados financieros sólo deben incluirse bienes, valores, derechos y obligaciones del ente económico independiente.

Realización: Cuantifica las operaciones que realiza una entidad, las cuales se consideran reales cuando se efectúan transacciones con otros entes económicos, cuando ha hecho transformaciones internas que modifiquen sus recursos, estructura y fuentes, cuando han ocurrido eventos económicos externos a la entidad o derivados de las operaciones de esta y cuyo efecto puede cuantificarse razonablemente en términos monetarios.

Período Contable: Toda entidad debe conocer sus operaciones financieras, las cuales esta obligadas a dividir las en períodos convencionales. Las operaciones y eventos cuantificables se identifican con el período en que ocurre; por tanto los costos y los gastos deben identificarse con el período en que se originen independientemente de la fecha en que se paguen.

Valor Histórico Original: Las transacciones y eventos económicos que una entidad cuantifica se registran, según cantidad de efectivo que se afecte, en el momento que se consideren realizados (realización) contablemente. Por tanto el valor histórico original se considera como el valor inicial de cuantificación ya

que este puede estar sujeto a actualizaciones por variación en el nivel de precios perdiéndose así el importe original sin violar la aplicación de este principio.

Negocio en marcha: El ente económico tiene existencia permanente, siempre y cuando sus estados financieros no presenten estimaciones de liquidación. Es decir, todo ente se considera en marcha cuando sus operaciones contables reflejen la posibilidad de sostenerse con vida y soslayar todos sus gastos sin absorber sus ingresos, evitando así su disolución o liquidación.

Dualidad Económica: Se entiende por dualidad como la doble parte, doble partida. Este principio se refiere a que todo cargo debe tener un abono, entablar la igualdad de créditos y débitos para que haya equidad contable y no afecte el aspecto dual del ente económico.

Revelación Suficiente: La información contable presentada en los estados financieros debe ser clara, precisa y confiable para juzgar los resultados de las operaciones y la situación financiera de la entidad.

Importancia Relativa: La información que aparece en los estados financieros debe mostrar los aspectos más relevantes de la entidad, susceptible de ser

cuantificados aplicando principalmente los requisitos de utilidad y finalidad de la información.

Consistencia o Comparabilidad: Los usos de la información contable requieren que se sigan procedimientos, principios y reglas particulares de cuantificación quedando permanentes en el tiempo y mediante la comparación de los estados financieros de la entidad conocer su evolución.

La comisión de principios de contabilidad decidió revisar el Boletín A-7 (Consistencia) en vigor desde el año de 1974 a fin de actualizar ciertas reglas particulares y adicionar otras relacionadas con la comparabilidad de la información financiera.

Se decidió cambiar el nombre del boletín al de "comparabilidad" en lugar de "consistencia" y éste último es un supuesto de todo el proceso contable cuyas observancias pueden llegar a generar comparabilidad.

Dicha disposición es obligatoria para los ejercicios sociales iniciados a partir del 1 de enero de 1994; sin embargo, se recomienda su aplicación anticipada para los ejercicios sociales iniciados desde 1993.⁶

⁶ I.M.C.P. Comparación de la Información Financiera, 1ª Edición, México, D. F. 1994

En consecuencia el contador público enfrenta como una prioridad la tarea de homologar internacionalmente los conceptos básicos en los que se fundamenta la cuantificación de las operaciones que consigna la contabilidad de las empresas y la preparación de la información financiera que la apertura económica exige. Es por ello que el amplio campo de trabajo del contador ha requerido que la profesión acrecenté sus ramos de servicio, y no sólo ser el contador que lleva a cabo trabajos rutinarios de contabilidad, no es conveniente económicamente para las empresas, ni tampoco es un trabajo atractivo para el profesionista. Una de las más importantes metas de la contaduría pública a nivel internacional, es tener principios de contabilidad uniformes que permitan a los diferentes usuarios de los estados financieros interpretar correctamente la información financiera de empresas de diferentes países ya que en los primeros días de la contabilidad pública, las facultades del contador como auditor solo se hacían investigaciones limitadas, abarcando sólo el balance por lo que la denominaban "auditoría de balance".⁷

Conforme fue pasando el tiempo las empresas comprendieron la importancia que tenía el informe del auditor acerca de la razonabilidad de los estados financieros en su generalidad.

⁷ Mendivil Escalante Víctor Manuel, *Elementos de Auditoría*, Edit. Ecasa, 8ª Edic. Méx., D. F.

Es verdad que el principal medio para comprobar la validez de los estados financieros radica en comparar las cifras, y como auditor aplicar las normas de auditoría generalmente aceptadas.

La existencia de normas de auditoría generalmente aceptadas en México constituye una evidencia de la preocupación de la profesión por mantener consistentemente una alta calidad en el trabajo del contador público independiente. Si todo contador público tuviese una adecuada preparación técnica y además, llevase a cabo su trabajo con habilidad, responsabilidad y juicio profesional, el prestigio de la profesión se elevaría y el público concedería una creciente importancia al dictamen del contador público anexo a los estados financieros.

El prestigio de cada profesión depende fundamentalmente de la calidad del trabajo diario que llevan a cabo sus miembros. Una uniforme alta calidad de trabajo en un grupo de profesionistas es posible únicamente si existe reconocimiento y aceptación general de ciertas normas. El desarrollo de las normas de auditoría generalmente aceptadas, es uno de los mayores logros de la profesión de la contaduría pública. Sin estas normas la contaduría pública difícilmente podría considerarse como una profesión.

El Comité de Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos A. C., ha hecho pública la siguiente descripción de las normas de auditoría:

Normas Personales:

1. El examen deberá ser llevado a cabo por una persona o personas que tengan adecuado entrenamiento, técnica y habilidad profesional.
(Entrenamiento técnico y capacidad profesional)
2. En todos los asuntos relativos al trabajo que se desarrolla, el auditor o auditores deberán siempre mantener independencia de criterio.**(Independencia mental).**
3. En la conducción del examen y en la preparación del informe, deberá siempre ejercerse una adecuada responsabilidad profesional.
(Responsabilidad profesional)

Normas Relativas a la Ejecución del Trabajo:

1. El trabajo deberá ser adecuadamente planeado y los asistentes, en su caso deberán ser convenientemente supervisados. **(Planeación y supervisión del trabajo)**

2. Deberá llevarse a cabo un adecuado estudio y evaluación del control interno existente, como base para determinar la confianza que se puede depositar en el mismo y consecuentemente, el alcance de los procedimientos de auditoría. **(Estudio y evaluación del control interno)**
3. Deberá obtenerse evidencia comprobatoria suficiente y competente, por medio de inspecciones, observaciones, preguntas y confirmaciones, para contar con una base razonable para opinar acerca de los estados financieros sujetos al examen. **(Obtención de evidencia suficiente y competente).**

Normas Relativas al Dictamen o Informe:

1. En el dictamen deberá mencionarse si los estados financieros fueron preparados de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.
2. Asimismo deberá indicarse si dichos principios han sido consistentemente observados en el ejercicio en curso, en relación con los ejercicios anteriores.

3. Las declaraciones informativas contenidas en los estados financieros deberán considerarse como razonablemente adecuadas, a menos que se mencione lo contrario en el texto del dictamen.
4. El dictamen deberá contener, ya sea la expresión de una opinión acerca de los estados financieros tomados en su conjunto, o la afirmación en el sentido de que no sea posible expresar su opinión. Cuando no pueda ser expresada una opinión general, deberán mencionarse las razones que lo impidan. En cualquier caso en que se encuentre ligado el nombre de un contador público a un juego de estados financieros, el informe o dictamen correspondiente deberá contener clara indicación del tipo de examen que llevó a cabo el auditor y en su caso, el grado de responsabilidad que asuma.

Por lo tanto un trabajo profesional digno de un auditor implica el ejercicio de una técnica especializada y la aceptación de una responsabilidad pública, lo que nos conlleva a una opinión de alta calidad en el desempeño de los servicios profesionales. Ya que todo trabajo de auditoría requiere la aplicación de juicios profesionales y maduros, lo que se logra únicamente mediante la conjunción de principios de contabilidad y normas de auditoría que son parte fundamental para la realización de la auditoría, que como tal se considera una actividad profesional.

El auditor debe ante todo, lograr la obtención de una opinión que asegure un alto nivel de calidad en el desempeño de los servicios profesionales, cubriendo las necesidades y expectativas, de las personas que la requieran, siendo en algunos casos los accionistas, las autoridades gubernamentales, bancos, la administración de la entidad, proveedores, acreedores y el personal interesado.

1.3 Normas Internacionales.

La creación de mercados comunes regulados por medio del Tratado de Libre Comercio (TLC), son sólo mecanismos que tratan de regular situaciones y auxiliar a los residentes de los países que lo integran, unificando a los tres países como un sólo bloque comercial. Por tal motivo este bloque comercial debe homologar reglas contables ya que normalmente un inversionista o acreedor buscará contar con información financiera preparada conforme a las reglas que este acostumbrado a utilizar y que faciliten su juicio y evaluación sobre el negocio en el que esta interesado. A toda vez que debe considerarse las particularidades que cada país requiera, para reflejar adecuadamente la información financiera ya que se obtendrían como resultado operaciones variantes debido a tratamientos contables dadas las características únicas y

particulares de cada país, como su cultura, historia, tradición, influencia política, marco fiscal y legislativo en el que son emitidas las reglas contables. Debido a algunas de éstas circunstancias se han formado organismos como el Comité Internacional de Contadores Públicos (IASC) es el organismo que agrupa a la Contaduría Pública mundial en lo referente a principios de contabilidad, normas internacionales de contabilidad y constituye el más grande avance para lograr la homologación de reglas; este Comité tiene su sede en Londres - Inglaterra y cuya meta principal es lograr normas de ética, auditoría y contabilidad armonizadas en todo el mundo y de la cual se desprenden a su vez organismos regionales como son, la Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC) y la Confederación de Contadores de Asia y del Pacífico (CAPA).⁸

En la actualidad, cada país firmante del Tratado de Libre Comercio cuenta con un cuerpo normativo en materia de principios de contabilidad que funciona de una manera autónoma del Comité Internacional de contadores Públicos (IASC) cuya composición, estructura y funcionamiento son diferentes.

La Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos A. C. (IMCP) conjuntamente con los cuerpos normativos de Canadá y Estados Unidos realizaron un análisis de las diferencias y similitudes de las reglas de contabilidad con el propósito de identificar rubros

⁸ SECOFI, Tratado de Libre Comercio de América del Norte, 1ª Edición, México 1994

donde pueda efectuarse mejoras en la comparación; permitiendo a los usuarios comparar empresas de características similares en los tres países.

Los emisores de normas contables en Canadá, México y los Estados Unidos han realizado un estudio conjunto de las similitudes y diferencias en las normas contables de los países, de los conceptos inherentes y los procesos de emisión de normas. Este estudio es el primer paso para estimular la cooperación futura para progresar en la armonización internacional entre los tres países

La creciente inversión extranjera e interdependencia de los mercados de capital mundiales evidencian la naturaleza dinámica del mercado de capital global. En 1993 los gobiernos de Canadá, México y los Estados Unidos aprobaron el Tratado de Libre Comercio. Los objetivos del T.L.C. incluyen el eliminar o reducir los aranceles y quitar barreras comerciales y de inversión entre Canadá, México y Estados Unidos, lo que unificará a los tres países como un solo bloque comercial en la economía mundial. Las negociaciones del T.L.C. proporcionaron la razón y motivo para comisionar el estudio por los cuerpos de normas contables en los tres países.

Para llevar a cabo el proyecto, un grupo de representantes de los tres países fue establecido en agosto de 1992, las personas de cada uno de ellos debían

contar con una experiencia en diversos antecedentes que abarcan contabilidad, finanzas, regulación de valores y relación industrial. Se llevaron a cabo investigaciones y análisis extensos por parte del personal de las organizaciones emisoras de normas quienes se involucraron en el proyecto.

A través de su estudio y análisis, el grupo de estudio revisó pronunciamientos y normas emitidos por el Comité Internacional de Normas Contables (IASC) La estructura del marco conceptual del IASC se usó como referencia para comparar los marcos de trabajo conceptuales emitidos en Canadá, México y los Estados Unidos. Al comparar las normas contables se examinaron las similitudes y diferencias entre las normas del IASC y las establecidas en Canadá, México y los Estados Unidos.

Aún cuando hay diferencias estructurales importantes, los procesos de emisión de normas para Canadá, México y los Estados Unidos, están bien desarrollados y son muy similares. En los tres países, la responsabilidad principal para establecer normas contables descansa en una comisión del sector privado.

En los tres países, el proceso de emisión de normas es generalmente abierto, aún cuando sólo en Estados Unidos las juntas de la comisión para tomar decisiones están abiertas al público.

México, esta inmerso en el proceso de la globalización mundial que es uno de los aspectos centrales de la vida económica de los países y por lo tanto es necesario la rápida y eficiente armonía de las normas internacionales de contabilidad y de información entre los países, en este caso Canadá y Estados Unidos ante el Tratado de Libre Comercio.

Por ello nuestro país busca ante todo la internacionalización de una economía para aprovechar mejor los recursos mundiales, con una intensificación de importaciones y exportaciones de bienes y servicios y lograr un incremento en la apertura de empresas transnacionales y la realización de mercados conjuntos.

Para el logro de este objetivo es necesario la emisión y unificación de las normas internacionales, las cuales representan el estándar mundial que debe ser seguido, pero, para lograrlo dichas normas deben estar apoyadas en una autoridad capaz de influir en los responsables de las normas de los tres distintos países. De ahí la existencia de la Comisión de Normas Internacionales (C.N.I) órgano representativo de los contadores a nivel mundial y el Comité Internacional de Contadores Públicos (IASC) y grupos de expertos de Normas de Contabilidad y de Información de las Naciones Unidas (ISAR), órgano

promovido por las Naciones Unidas cuyo objetivo es la emisión de normas de contabilidad e invita a conocer las normas internacionales a los gobiernos y a los contadores públicos de cada Nación.

En Canadá por ejemplo, la responsabilidad de emisión de normas recae en el Accounting Standards Board, (ASB) perteneciente al Canadian Institute of Chartered Accountants, (CICA) cuyos miembros son 13 profesionales voluntarios, auxiliados por un equipo de asistentes de tiempo completo para el desarrollo de los diferentes proyectos.

En los Estados Unidos las normas son emitidas por el Financial Accounting Standards Board (FASB) del Accounting Financial Foundation, que se encuentra conformado por siete profesionales de tiempo completo, auxiliados por aproximadamente 45 asistentes también de tiempo completo.

En nuestro país la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. (IMCP), esta formada por aproximadamente 29 miembros que incluyen representantes de organismos como el Instituto Mexicano de Ejecutivos en Finanzas A.C. (IMEF), la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, Bolsa Mexicana de Valores, Asociación Mexicana de Casas de Bolsa, Asociación Mexicana de Analistas

Financieros, representantes de empresas, Contadores Públicos independientes, personal académico y del Centro de Investigación de la Contaduría Pública, así como observadores de la Comisión Nacional de Valores, todos ellos trabajando en forma voluntaria.

El logro de éstos objetivos se adquirió por medio de los profesionales de la Contaduría Pública que se han agrupado desde hace más de setenta años en lo que actualmente es el Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. cuyos objetivos fundamentales se resume:

- Mantener la unión profesional de Contadores Públicos en México.
- Fomentar el prestigio de la profesión de Contador Público difundiendo el alcance de su función social y vigilando su desarrollo en los más altos niveles de responsabilidad, competencia profesional y moral en el cumplimiento de las disposiciones legales relacionadas.
- Propugnar por la unificación de criterios y lograr la implementación y aceptación de normas, principios, y procedimientos básicos de ética y actuación profesional por parte de los asociados.
- Establecer y divulgar las normas contables para la formulación y presentación de información financiera para fines externos, así como promover su aceptación y observancia.

- Promover la expedición de leyes, reglamentos y reformas relativos al ejercicio profesional.
- Cuidar y defender los intereses profesionales de sus asociados.
- Representar a todos los miembros de la profesión ante autoridades y dependencias gubernamentales.
- Servir de cuerpo consultivo en asuntos de carácter general relacionados con la profesión.
- Procurar el intercambio profesional con agrupaciones extranjeras e internacionales de Contadores Públicos y representar oficialmente a la profesión con el carácter de organismo nacional, en congresos y reuniones profesionales.

El Instituto tiene su nacimiento el 6 de octubre de 1923, cuyo nombre en su momento fue Instituto de Contadores Públicos Titulados de México y que actualmente sé conoce por todos nosotros como Instituto Mexicano de Contadores Públicos A. C. éste instituto se formó con la participación de 23 Contadores Públicos, cuya primera mesa directiva fue formada por reconocidos profesionales de su época que en el presente su legado a la profesión permanece entre nosotros. En la actualidad el Instituto Mexicano de Contadores Públicos es una Federación de Colegios de Profesionales que

incorpora a 58 Colegios en toda la República y a más de 16,000 contadores Públicos.

Los órganos de Gobierno del Instituto Mexicano de Contadores Públicos son los siguientes:

- La Asamblea General de Socios formada por todos los Socios de las federadas.
- La Junta de Gobierno compuesta por los 58 presidentes de las Federadas y los 17 miembros del Comité Ejecutivo Nacional.

El Comité Ejecutivo Nacional que se encarga de la operación diaria del instituto esta formado por 17 miembros de los que destacan el presidente, vicepresidente de operación, entre cuyas funciones esta la normatividad del propio Instituto, como vicepresidentes regionales, cuyo propósito es armonizar todas las actividades del Instituto con los 58 Colegios Federados.

Con todo ello nos damos cuenta que la Contaduría Pública es una profesión que se ha autoregulado durante muchas décadas; como ejemplo es conveniente mencionar que tiene un Código de ética profesional que se

promulgó en la década de los 20's y la comisión de normas y procedimientos de Auditoría que emite disposiciones sobre estos temas desde 1956.

Otro ejemplo significativo lo constituye la Comisión de principios de Contabilidad que desde hace ya varias décadas emite información financiera que es utilizada por las empresas mexicanas, para la preparación de estados financieros utilizados por diversos usuarios, incluyendo Inversinistas extranjeros.

Para finalizar con ejemplos claros de autorregulación, esta la norma de educación continua que se emitió con carácter de optativo y que en virtud de la gran respuesta de la profesión organizada se convirtió en obligatoria a partir de octubre de 1983, lo que nos obliga a los Contadores Públicos a estar actualizados cada año.

Entre las normatividades más importantes que regulan nuestra profesión destacan:

- Principios de Contabilidad Generalmente aceptados.
- Normas y Procedimientos de Auditoría.
- Ética Profesional.

- Educación Profesional Continua.

Por nuestra autorregulación, por nuestros principios, por nuestras normas se cuentan con el reconocimiento de parte de autoridades como la Secretaría de Hacienda y crédito Público, la Secretaria de la Contraloría General de la Federación, el Instituto Mexicano del Seguro Social y el Sistema Financiero Mexicano entre otros: Debido a todas las características anteriores nuestro Instituto Mexicano de Contadores Públicos es un participante activo en el área internacional.

SIMILITUDES:

Al margen de la negociación del Tratado de Libre Comercio hay que insistir en que nuestro país vive ya la integración de su economía con la americana. Lo novedoso que el público al cual servirá el contador será un público internacional. La globalización será el rumbo que tomará la economía del siglo XXI ya que desde antes la gran similitud de normas de conducta, en concepto de independencias y las normas de Auditoría de aceptación general en muchos países se han fundamentado gracias a la creación de la Federación Internacional de Contadores (IFAC), organismo que ha propiciado la globalización de la auditoría. Ya que anteriormente las legislaciones nacionales

impedían la prestación de servicios profesionales entre fronteras y al contrario ahora propician el auge de los Tratados Internacionales.

Gracias a esto, cada vez existe mayor conocimiento con respecto al contenido de los informes de los auditores externos y al conocimiento del trabajo que desarrollan, tanto por los usuarios directos de estos servicios profesionales como por el público en general, sin embargo aún falta mayor difusión y mejor entendimiento y cultura técnica por parte de dichos usuarios y del público en general, hecho que demanda una mayor difusión de estos servicios y de las bases que se encuentran sustentadas las auditorías desarrolladas por contadores públicos independientes. Por ello es necesario conocer las similitudes que existen en la aplicación de las normas y principios internacionales que rigen la profesión y así familiarizar entidades tanto nacionales como extranjeras.

- En cuanto a la aplicación de la información financiera los tres países establecen, conceptos que son relevantes para la elaboración y presentación de estados financieros que coinciden en ser el estado de situación financiera, el estado de resultados y los estados de cambios en la situación financiera o de flujo de efectivo y el de cambios en el patrimonio.

- En cuanto a su uso, los estados financieros deben estar orientados a satisfacer las necesidades de los usuarios, considerando a los accionistas, gerencia, gobierno, inversionistas y acreedores como los principales usuarios de la información financiera.
- En cuanto a la obtención de la información, se establecen limitantes en la Contabilidad financiera, como el estar basada en transacciones y eventos pasados, reconocidos cuando ocurren y no cuando fueron cobrados o pagados y reconocen el costo histórico de las transacciones como la base para cuantificar las operaciones de la entidad y presentación.

Para el logro de los puntos anteriores lógicamente se debe tener en cuenta el concepto de negocio en marcha como una premisa básica al preparar estados financieros y de manera conjunta el Tratado de Libre Comercio de México, Estados Unidos y Canadá se tiene como propuesta la utilización de normas internacionales de Contabilidad (N.I.C.) como un punto de normatividad de los tres países.

Lo que permitirá encontrar las formas de reconocimiento mutuo de aptitudes profesionales, para lograrlo deben considerarse las más estrictas normas de capacitación y ética profesional para proteger el interés público. Es por esto que ambos países buscan que al lograr el reconocimiento mutuo de los Títulos

Profesionales, se cumplirá con la política de Libre Comercio de bienes y servicios que el tratado implica.

1.4 Definición de las Normas:

Para lograr la armonía entre las normas nacionales e internacionales es indispensable que haya una uniformidad nacional entre los principios contables de donde, las normas internacionales son un punto de referencia para las normas nacionales.

Se debe tomar en cuenta: La uniformidad Contable que consiste en que las entidades adopten criterios básicos para la presentación y elaboración de la información financiera. La armonía contable persigue la posibilidad de que el usuario pueda comparar validamente la información financiera de entidades de nacionalidades distintas.

Una norma se considera como: Una regla, con carácter obligatoria, que tiende a marcar las pautas a seguir en cualquier actividad.

Para el Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. (I.M.C.P.), son los requisitos de calidad relativos a la personalidad del auditor y al trabajo que se

desempeña, que se deriva de la naturaleza profesional de la actividad de la auditoría y sus características específicas.

Para el C.P. Israel Osorio Sánchez una norma de auditoría, son todos aquellos pasos que debe seguir todo contador público en el desarrollo de su actividad como auditor.

Para el C.P. Víctor Manuel Mendivil Escalante, una norma de auditoría son requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. (I.M.C.P.) ha iniciado estudios de los diferentes procedimientos que tiene a su alcance y de ésta manera, comienza sus negociaciones de reciprocidad para el mutuo reconocimiento de aptitudes, así como de la normatividad que deberá existir entre los contadores públicos de Canadá, Estados Unidos y México; a la luz del Tratado de Libre Comercio Norteamericano, que indica que los servicios profesionales deberán negociarse entre los organismos profesionales que representen a los prestadores de tales servicios.

CLASIFICACIÓN DE LAS NORMAS EN CUANTO A SU APLICACIÓN:

- **Normas Profesionales:** Son emitidas por grupos colegiados de Contadores Públicos y se implantan a través de mecanismos especiales para lograr la adhesión a las mismas de parte de la comunidad económica y su cumplimiento es vigilado a través del dictamen de los Contadores Públicos en su calidad de auditores externos.
- **Normas Jurídicas:** Es aquella Ley detallada en disposiciones gubernamentales, impuesta por el poder público del gobierno y sancionada por las propias autoridades, independientemente que su vigilancia y observación recae también en el examen de auditoría y dictamen de los contadores.
- **Las Normas Internacionales de Contabilidad:** son reglas emitidas por grupos internacionales de expertos, con el propósito primordial de armonizar e incrementar la utilidad de la información en la toma de decisiones de los usuarios externos.

1.5 Comparación entre las Normas Nacionales e Internacionales dentro de la Contabilidad.

Sin lugar a dudas todas las profesiones, en todos los países se han visto afectadas por algunos aspectos del cambio que se viene dando en los años recientes, prácticamente en todos los órdenes de la actividad humana. Este cambio como todos sabemos, responde a una tendencia hacia la globalización de la actividad económica, la cual seguramente influirá en otras instancias de la vida de todos nosotros. La profesión no ha sido la excepción en este contexto ya que la materia prima para nuestro trabajo es la información, el producto terminado de nuestra actividad es también la información y la tecnología. En este campo como todos lo sabemos, la información ha dado pasos importantes a una velocidad que verdaderamente pone a prueba nuestra capacidad de respuesta para estar a la altura de la calidad que los usuarios de la multicitada información demandan porque saben que se cuenta con instrumentos poderosos que integran lo que se ha dado en llamar la "Tecnología de la Información". Ante esto, la profesión contable de todo el mundo tiene un reto que afrontar en cada uno de los tratados o acuerdos que se están firmando para integrar mercados regionales que intensifiquen el intercambio de bienes y servicios entre diferentes países siempre con la finalidad de mejorar el nivel de vida de la población. En este contexto, la contaduría pública de México, ha

estado a la altura de las circunstancias, actualizando conjuntamente sus conocimientos en todas las disciplinas que esta maneja. Esta labor ha sido impulsada por la cercanía de los países con los que se ha firmado el Tratado de Libre Comercio, pero se han tenido que tomar en cuenta diversos aspectos, principalmente económicos ya que en México como en otros países Latinoamericanos los sectores que requieren más apoyo para lograr el desarrollo sano, son las mismas pequeñas y medianas empresas ya que las grandes empresas y grupos que principalmente se encuentran en los países Norteamericanos pueden reunir a firmas de asesoría multinacionales, que tienen probada experiencia en el desarrollo y control de sistemas económicos y de información. Para ello nosotros como profesionales mexicanos también debemos realizar esfuerzos para ser más competitivos lo que implica no sólo tratar de que nuestros servicios sean prestados con la calidad requerida, sino que debemos también aprovechar la oportunidad que nos da el Tratado con las micros, pequeñas y medianas empresas, para que nuestro trabajo contenga una aportación adicional a lo que el cliente espera de nosotros en función del servicio contratado lo que nuevos profesionales de nuestra área llaman el "Valor Agregado" y que generalmente estamos en condiciones de proporcionar y que siempre debe formar parte de nuestros planes de trabajo. Para ello la misma naturaleza de los servicios que presta el profesional ha hecho que la contaduría se vea afectada no sólo por el cambio tecnológico sino por el

crecimiento de las entidades de negocios en las que lógicamente conforme aumenta su tamaño, se incrementa la complejidad de su operación y se dificulta ejercer un control efectivo sobre los diferentes aspectos de esa opción. Esta dificultad afecta tanto al contador administrativo, es decir al contador que desempeña su actividad en forma interna en la empresa como al contador que actúa como auditor externo.

FUNCIONES NORMATIVAS:

Nuestro país debe tomar en cuenta los siguientes pasos para la aplicación concreta de las normas internacionales y con ello poder adentrarse en los avances de la información contable:

- a) Si la norma aplicada en la empresa coincide con la norma nacional, pero no con la internacional, se deberá reconciliar los efectos en la utilidad y en los demás renglones de los estados financieros, dentro de una nota especial a los mismos.

- b) Si no hay una norma nacional, se deberá seguir las normas internacionales.

- c) Si se contradice la norma nacional y la internacional, simultáneamente, no procede la preparación de estados financieros con normas internacionales.

- d) Si no hay norma nacional expresa ni norma internacional, se podrá usar la norma de otro país, preferiblemente la de aquellos que tienen acuerdos comerciales con la propia nación.

CANADÁ:

El Instituto Canadiense de Contadores Públicos mediante el Comité de Normas de Contabilidad, señalan obligatorias las normas de adhesión y auscultación pública de los interesados y el gobierno de Canadá en las distintas leyes mercantiles, mismas que para México no son obligatorias.

ESTADOS UNIDOS:

País donde surgen los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptadas. La responsabilidad de hacer estas normas recae en el Financial Accounting Standards Board (FASB) que tiene como función detectar los problemas,

soluciones y publicar conclusiones ; las cuales son auscultadas mediante recursos suscritos y sesiones publicas.

MÉXICO:

Las normas de Contabilidad Financiera son emitidas por la Comisión de Principios de Contabilidad del I.M.C.P., después de haber cumplido con los procesos de investigación y auscultación conocidos como Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. Son los criterios fundamentales para el registro de las operaciones de las empresas.

1.6 El manejo de las Auditorías de los países de Canadá, Estados Unidos, sus semejanzas y diferencias con México.

PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS

CANADÁ:

Boletín 4510: Indica que únicamente deben ser revaluados los efectos de los principios cambiantes en empresas, cuyas deudas o títulos de

participación son comercializados en un mercado público de valores y cumpliendo con:

1. Los inventarios y la propiedad, planta y equipo, antes de la deducción de la depreciación acumulada y el agotamiento de la amortización.
2. Los activos totales después de la deducción acumulada de la depreciación, del agotamiento y amortización, por \$300 000 000 ó más. A fin de reexpresar el dólar constante, deben ser empleadas tanto el índice de precios al consumidor de Canadá o el Gross National Expenditure Implicit Price Delator, en el caso de que los estados financieros sean presentados en una manera diferente al dólar Canadiense.

ESTADOS UNIDOS:

La reexpresión de estados financieros en Canadá y Estados Unidos, no esta autorizada más que para casos excepcionales, por ello la información financiera es registrada a valores históricos al no ser economías inflacionarias o hiperinflacionarias.

MÉXICO:

B-10: Se fundamentó en el principio de costos de adquisición y se utilizan los siguientes métodos:

I.N.P.C.: (Índice de Precios al Consumidor) Que emite el Banco de México a fin de convertir las monedas de los estados financieros de su expresión nominal a una moneda de poder económico semejante, en donde las cifras de todos los estados financiero se llevan a pesos de poder adquisitivo del ejercicio en revisión.

MÉTODOS DE COSTOS ESPECÍFICOS: Para este método se necesita el ajuste de las cifras de los estados financieros a una moneda de poder adquisitivo además de exigir el ajuste de los activos y pasivos no monetarios: Inventarios, Costo de Venta, Inmuebles, Maquinaria, Equipo, Depreciación Acumulada y del ejercicio, así como el capital mediante Índice Promedio, es decir desarrollados internamente, costos de reposición y valuaciones de peritos.

FORMATO Y LOCALIZACIÓN DE POLÍTICAS.

En México, Canadá y los Estados Unidos se coincide en ser flexible en cuanto al formato y localización de las políticas contables reveladas, siendo de mayor utilidad mencionarlas en su sumario, pueden ir agrupadas bajo el título de "Sumario de Políticas Contables Significativas." en lugar de notas individuales ya que por formar parte integrante de los estados financieros se permiten que sean referenciadas adecuadamente respecto a dichos estados.⁹

CAMBIOS EN POLÍTICAS CONTABLES

MÉXICO:

Los cambios se deben reflejar en las notas a los estados financieros en que se produzca la inconsistencia, las causas que generaron el cambio, su justificación sus ventajas y el efecto en la situación financiera y en los resultados de operación de la entidad.

⁹ I.M.C.P., Normas Internacionales de Contabilidad, México, 1981

CANADÁ:

NORMA 1506: En caso de que la operación misma del negocio requiera de su adopción por no encontrarse entre las existentes. En la política contable, obliga a revelar una descripción del cambio y sus efectos en los estados financieros, sino tienen relevancias en el período actual pero pueden llegar a tenerlo en un futuro, dicho cambio debe darse a conocer.

ESTADOS UNIDOS:

APB-20 Normas Generales: La mayoría de los cambios deben reconocer el efecto acumulado, en base a un estudio retroactivo del mismo en los resultados del período en el cual suceden. El efecto acumulado sobre las utilidades retenidas al inicio del período en que se efectuó, el cambio debe reflejarse en el resultado del período en el cual ocurrió.

Normas para cambios específicos: Cambio de método de valuación de inventarios en el método de contabilización de contratos a largo plazo afectando resultados de ejercicios anteriores,

debiendo restablecer la información de los periodos afectados.

REGISTROS DE CAMBIOS EN PERIODOS ANTERIORES.

CANADÁ Y ESTADOS UNIDOS:

NORMAS 3600 Y APB-9: La características que deben cubrir los ajustes a periodos anteriores son:

1. Se identifiquen o estén relacionados con actividades anteriores.
2. Que no se pueden atribuir a eventos económicos posteriores al período de los estados financieros.
3. No dependen de las decisiones de los administradores o propietarios sino de las otras personas.
4. No pueden ser estimados o determinadas antes de estas decisiones.
5. Los ajustes en periodos anteriores no deben incluirse en la determinación de la utilidad neta del ejercicio, sino que deben aplicarse retroactivamente a las utilidades netas de los periodos relacionados.
6. Si ocurren ajustes de periodos anteriores en el período por el cual se están elaborando los estados financieros se deberá describir el ajuste del período

anterior el efecto que dicho ajuste trae en el período actual y en los anteriores.

CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN.

(Reconocimiento de ingresos de una transacción en varios períodos)

CANADÁ Y ESTADOS UNIDOS:

Norma 3400 y ARB-45: Deberán reconocerse los ingresos utilizando el procedimiento de avances del trabajo o el método de trabajo terminado.

MÉXICO: No existe norma específica que regule este aspecto.

RECONOCIMIENTO DE INGRESOS.

CANADÁ:

Normas 3400: Ingresos provenientes de las ventas y servicios, cuando el vendedor ha otorgado al comprador la propiedad de los bienes sin tener responsabilidades de la administración o control de ellos, se conoce el precio de venta y los casos en que puede ser devuelta.

En el caso de expedición de servicios y contratos a largo plazo, el cumplimiento se determina en base al método de porcentaje de terminación o el método de contrato completo.

Los intereses, regalías o dividendos deben reconocerse cuando exista seguridad en el cobro y el precio este debidamente cuantificado debiéndose reconocer sobre las siguientes bases:

1. Por intereses en relación al tiempo
2. Por regalías conforme se devenguen

3. Por dividendos, cuando se establezca el derecho para que el accionista cobre.

ESTADOS UNIDOS:

ABR-43 Y APB-10: Deben reconocerse al momento que la transacción se realiza completamente, creando su provisión para cuentas incobrables.

Ventas en abono, únicamente se aceptan si el cobro no es seguro; el ingreso deberá reconocerse si la obligación del comprador como la del vendedor no cambia en caso de destrucción, robo o daño físico.

MÉXICO:

- a) No reconoce norma de los ingresos por giro.
- b) El boletín A-11 establece que un ingreso se considera contablemente realizado cuando:
 1. Su proceso de generación ha terminado o esta casi terminado en su totalidad, lo cual ocurre cuando el evento crítico o crucial sea llevado a

cabo (los esfuerzos acumulados de la empresa para generar los ingresos es propiamente la venta o prestación de un servicio)

- c) Descuentos, rebajas y devoluciones sin ingresos deben considerarse ajustes de los mismos y las provisiones para las cuentas incobrables son gastos y no disminuciones de ingresos

EVENTOS SUBSECUENTES.

CANADÁ Y ESTADOS UNIDOS:

NORMA 3820: Establecen las mismas bases en relación a los eventos subsecuentes. Es decir, es el periodo que va de la fecha de los estados financieros a la fecha en que se emiten.

Los estados financieros deben ajustarse cuando exista evidencia de que la información reflejada en los estados financieros ha sido modificada por eventos sucedidos entre la fecha de estados financieros y la de su terminación. Cuando se originen cambios significativos entre los activos o pasivos del periodo subsecuentemente o puedan afectar el futuro de la empresa, los estados financieros no deben ajustarse, pero es preciso revelar dichos eventos incluyendo una descripción

de la naturaleza del efecto y una estimación financiera de las repercusiones que puedan traer a la empresa en caso de ser posibles.

CRÉDITO MERCANTIL.

En los tres ámbitos contables el crédito mercantil tiene las siguientes características:

- a) Únicamente puede ser registrado de una transacción
- b) Los activos y pasivos identificados se valúan a su valor de ajuste, es decir al costo de acuerdo a la cantidad de efectivo erogado.
- c) Debe revisarse periódicamente el valor del crédito mercantil y en su caso de deterioro deberá ajustarse.
- d) El crédito mercantil acreedor se disminuye en los activos no monetarios, sin señalar como se procede con el sobrante al dejar en ceros dichos activos.

e) El crédito mercantil deudor se presenta como un activo intangible, se amortiza bajo el método de una línea recta durante su vida probable, en un periodo no mayor a cuarenta años.

CANADÁ:

NORMA 1508 El interés minoritario, se valúa de acuerdo a los valores en libros de la empresa adquirida y es presentado en el pasivo además de que no participa en el crédito mercantil negativo, el cual es una diferencia global.

ESTADOS UNIDOS:

APB-16: No establece como se valúa el interés minoritario, ni donde se presenta. Establece que el crédito mercantil acreedor disminuye el valor de los activos no monetarios hasta dejarlos en cero y el resto se considera crédito diferido amortizable en cuarenta años.

El crédito mercantil positivo se amortiza en un plazo máximo de cuarenta años.

MÉXICO:

BOLETÍN B-8: El interés minoritario es la proporción del capital contable de los accionistas ajenos, a la controladora y se presenta en dicho capital contable. El crédito mercantil acreedor no se disminuye de los activos y se amortiza en un plazo máximo de cinco años y se presenta en el pasivo a largo plazo. El crédito mercantil se amortiza en un plazo de veinte años y se presenta como último renglón del activo.

PARTIDAS EXTRAORDINARIAS.

Se deberán presentar por separado en el estado de resultados a fin de amortizar la utilidad proveniente netamente de las operaciones normales de la empresa y de esta forma pueden realizarse pronósticos eficaces.

UTILIDAD DE OPERACIÓN NORMAL

MENOS: IMPUESTOS RELATIVOS A LA MISMA

UTILIDAD DE OPERACIÓN NORMAL DESPUÉS DE IMPUESTOS

MENOS: PARTIDAS EXTRAORDINARIAS

MENOS: OPERACIONES DISCONTINUAS

UTILIDAD DE OPERACIONES NETAS

CANADÁ:

NORMA 1480:

- a) No ocurre frecuentemente
- b) No se consideran resultantes de las operaciones normales del negocio.
- c) No dependen de decisiones o determinaciones de los administradores o dueños

NO EXTRAORDINARIAS:

- a) Pérdidas o estimaciones de pérdidas con relación a cuenta de ventas e inventarios.
- b) Ganancias y pérdidas de fluctuaciones en las tasas de cambio de monedas extranjeras.
- c) Ajustes de los precios de contratos.
- d) Ganancias o pérdidas de cancelaciones o ventas de propiedades, planta, equipo y otras inversiones.

- e) Reducción de impuestos de utilización de pérdidas de anteriores beneficios en impuestos previamente registrados. Las partidas extraordinarias netas deben presentarse después de las utilidades operativas netas.

ESTADOS UNIDOS:

APB-30: Aquellos eventos y transacciones que son distinguibles por su naturaleza inusual y la falta de frecuencia en su ocurrencia.

- a) Naturaleza inusual: El evento debe poseer un alto grado de anomalía y ser de un tipo claramente no relacionado con las actividades ordinarias y típicas de la entidad, tomando en cuenta el medio en el que opera.

- b) No ocurrencia frecuente de los eventos: De los que no es razonable esperar su recurrencia en un futuro predecible, tomando en cuenta el medio en que la entidad opera. Las partidas extraordinarias netas deben presentarse después de las utilidades operativas netas.

MÉXICO:

No existen normas específicas al respecto, más sin embargo, la costumbre marca la separación de las partidas extraordinarias en el estado de resultados, una vez antes y otras después de la utilidad neta, pero no existe una forma que nos permita establecer un criterio común de reconocimiento semejante de estas partidas.

DEPRECIACIONES DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.

CANADÁ:

NORMA 3060: Establece que la amortización de los activos de capital se realiza de acuerdo con su vida limitada en su utilización por las empresas.

Se carga a los ingresos la cantidad mayor de:

- a) Entre cuenta y valor de salvamento de la vida del activo

- b) Entre cuenta y valor residual durante la vida útil del activo.

Cuando la vida útil de un activo de capital distinto a los terrenos se espera que sea mayor de cuarenta años, pero no puede estimarse y demostrarse claramente, el periodo de amortización estará limitada a cuarenta años.

MÉTODOS DE AMORTIZACIÓN:

- 1.- **LÍNEA RECTA:** Refleja un cargo constante del servicio como una función de tiempo.

- 2.- **MÉTODOS VARIABLES:** Se efectúan cargos por servicios en función de su utilización

- 3.- **OTROS MÉTODOS:** Prevé la utilización del método de cargos crecientes que pueden utilizarse cuando una empresa es capaz de valorizar sus productos o servicios de tal manera que se obtenga una tasa constante de retorno por la inversión de capital, o puede resultar apropiado un método decreciente cuando la operación eficiente del activo declina con el tiempo.

El método de amortización y las estimaciones de vida útil de los activos deben ser revisados regularmente.

ESTADOS UNIDOS:

ARB-43: Señala que el costo de los activos debe ser distribuido durante la vida útil del activo a fin de que sea asignado el más equitativo posible en los periodos en que es recibido el servicio. Conocido como depreciación contable y consiste en distribuir el costo de los activos menos salvamentos en caso de existir, sobre la vida útil estimada de manera sistemática y racional.

MÉXICO:

El boletín coincide con Estados Unidos en que la depreciación es un procedimiento contable encaminado a distribuir de manera sistemática y razonable el costo de los activos fijos, menos su valor de desecho en caso de tenerlo, entre la vida de la unidad. La distribución puede realizarse bajo dos perspectivas basándose en el tiempo o bien en las unidades producidas. La depreciación debe aplicarse desde que se empieza a utilizar el activo sobre bases consistentes.

ACTIVOS FIJOS TANGIBLES

Son las propiedades, plantas y equipo considerados bienes de capital tangible utilizados en la producción, abastecimiento y renta adquiridos o construidos con la intención de ser empleados y no se pretende venderlos en el curso normal de las operaciones.

En **CANADÁ** Boletín_3060, en **ESTADOS UNIDOS** en APB-6 y en **MÉXICO** Boletín C-6, se coincide en que la valuación de los activos en el costo histórico, es decir, el costo erogado para poner en funcionamiento el bien, Canadá y Estados Unidos no aceptan la revaluación de los activos, mientras que México, en Boletín B10 se establece que los costos históricos deben ajustarse por medio de índices generales de precios, índices específicos o mediante valores determinados por peritos. El valor de los activos fijos, no debe ser mayor a su valor de uso. Para las empresas publicas el único medio aceptado para la valuación de los activos es la valuación mediante peritos.

PAGOS ANTICIPADOS

Son erogaciones efectuadas por servicios o bienes que se recibirán o utilizaran en el futuro y no son adquiridos para ser vendidos.

En **CANADÁ** en la norma 3040, en **ESTADOS UNIDOS** en ARB-43 y en **MÉXICO** en el Boletín C-5, se establece que los gastos pagados por anticipado, deben ser clasificados como activos circulantes, pero México condiciona esta situación al hecho de que los beneficios futuros deben ser menores a un año o a un ciclo financiero a corto plazo; se establece que si el período de beneficios futuros es mayor se deberá clasificar como un activo no circulante (diferido).

Por su parte, Estados Unidos ejemplifica los rubros que deben considerarse como pagos realizados por anticipado como son: Seguros, Intereses, Regalías no usuales y pagos efectuados por anticipado por servicios aun no recibidos.

México establece en el Boletín C-5 los lineamientos para la valuación de los pagos anticipados los cuales son:

- A. Se deberán valorar a costo histórico.
- B. Se deben aplicar a resultados en el período en el cual se consumen los bienes, se devengan los servicios o se obtienen los beneficios del pago anticipado.
- C. Cuando se determine que estos bienes han perdido su utilidad, el importe pendiente de aplicar se afectara contra los resultados del período en que ocurra.

INVENTARIOS

Es muy importante la correcta valuación de los inventarios a fin de relacionar adecuadamente, los ingresos con los gastos del período y la determinación precisa del resultado del ejercicio.

MÉXICO:

Existen dos sistemas de valuación reconocidos por la técnica contable para valuación de los inventarios: El costo directo y el costo absorbente.

En el costo directo, se excluyen los gastos que no varían en relación al volumen producido, mientras que para el costeo absorbente es importante la inclusión de los gastos que varían de acuerdo al volumen de producción, de lo anterior podemos concluir que el primero, se realiza independientemente del volumen producido, mientras que en el último la base de valuación es dicho volumen.

Canadá y Estados Unidos, únicamente consideran como válido el costeo absorbente, mientras que México, acepta el uso de los dos métodos, aclarando que el costeo directo puede traer beneficios a corto plazo pero que su uso es peligroso para la toma de decisiones a largo plazo.

Respecto a los métodos de valuación, en los tres países son aceptados diversos métodos como son: Primeras Entradas Primeras Salidas (PEPS); Últimas Entradas Primeras Salidas (UEPS); costo promedio, costo identificado y costo estándar.

En cada uno de los países, se podrá optar por el empleo de cualquiera de los métodos dependiendo del tipo de empresa, la situación económica de la nación, las reglamentaciones fiscales vigentes o las repercusiones en los estados financieros de la empresa.

Canadá y Estados Unidos en la norma 3030 y en ARB-43, respectivamente, excluyen los gastos anormales y en México en el Boletín C-4 añade a lo anterior la exclusión de la producción no utilizada y el castigo de los inventarios.

Los tres países, señalan que deberán ser revelados los cambios en la valuación de los inventarios y su efecto en los resultados del ejercicio.

CONSOLIDACIÓN Y MÉTODO DE PARTICIPACIÓN.

CANADÁ:

1. Control es el principal criterio para la consolidación. Control se define como el poder continuo para determinar las políticas de operación estratégica, inversión y de financiamiento de la intervención de otros.
2. El método de participación se usa cuando un inversionista puede ejercer influencia importante. Generalmente no se presume una influencia importante cuando se tiene menos de 20% de acciones con derecho a voto. Por otro lado, el tener 20% o más de las acciones con derecho a voto no confirma por si solo la habilidad de ejercer una influencia importante.
3. Se requiere consolidación proporcional para asociaciones conjuntas que son controladas conjuntamente por las partes de la asociación.

MÉXICO:

1. El control es el principal criterio para la consolidación. El control se evidencia generalmente por la participación mayoritaria (más del 50%) de las acciones con derecho a voto, a menos que se pueda demostrar lo contrario, sin embargo el control también puede evidenciarse con menos de 50% de las acciones con derecho a voto, si la mayoría de los miembros del consejo y la administración es nombrado por un solo accionista.
2. El método de participación se usa cuando un inversionista está en posibilidad de ejercer una influencia importante. Una influencia importante puede evidenciarse cuando el inversionista puede elegir cuando menos a un consejero. Para las compañías cotizadas en la bolsa es posible tener un consejero con 10% de las acciones con derecho a voto. Las compañías que no cotizan requieren un mínimo de 25% de las acciones votantes.
3. Las asociaciones en participación no están tratadas específicamente.

ESTADOS UNIDOS:

1. El control a través de la propiedad directa o indirecta de la mayoría de las acciones votantes es la condición común para consolidación.
2. El método de participación se usa cuando un inversionista está en posibilidad de ejercer una influencia importante. Generalmente se asume una influencia importante cuando se tiene 20% o más de las acciones con derecho a voto.
3. El método de participación se usa generalmente para las asociaciones conjuntas. Se puede usar una consolidación proporcional sólo si es una práctica establecida de la industria.

La base para preparar estados financieros consolidados es similar en los tres países. En general los estados financieros de la subsidiarias deben ser consolidados en aquellos de la controladora. En Canadá y México la definición de una subsidiaria esta basada en el concepto de control. En Estados Unidos se basa generalmente en la participación mayoritaria. El método de participación algunas veces descrito como consolidación de una sola línea, también es similar en los tres países. Este método se usa generalmente cuando

se presume que el inversionista ejerce influencia importante sobre las decisiones del que recibe la inversión.

CONVERSIÓN DE MONEDA EXTRANJERA

CANADÁ:

1. La utilidad o pérdida en conversión de estados financieros de operaciones extranjeras funcionalmente independientes son acumuladas en un concepto por separado en el capital contable.
2. Las utilidades o pérdidas de operaciones en una deuda a largo plazo y otras partidas monetarias de largo plazo son diferidas y amortizadas a lo largo de la vida de la partida.
3. El impuesto sobre la renta diferido relativo a operaciones extranjeras integradas son convertidos a tasa de cambio históricas (sin utilidad o pérdida) y aquel relativo a operaciones extranjeras funcionalmente independientes son convertidas al tipo de cambio actual.

MÉXICO:

1. La utilidad o pérdida de conversión no se trata específicamente.
2. La utilidad o pérdida de operaciones en una deuda a largo plazo y otras partidas monetarias a largo plazo se incluyen en resultados del período en que fluctúa el tipo de cambio.
3. La conversión de impuesto diferido no se trata específicamente.

ESTADOS UNIDOS:

1. La utilidad o pérdida en la conversión de estados financieros cuya moneda funcional es extranjera son acumuladas por separado en el capital contable.
2. La utilidad o pérdida en operaciones sobre la deuda a largo plazo y otras partidas monetarias de largo plazo se incluyen en resultados del período en que cambia el tipo de cambio.

3. El impuesto sobre la renta diferido se considera una partida monetaria y por eso, se convierte a la moneda funcional al tipo de cambio vigente (resultando en utilidad o pérdida).

Existen factores que influyen en la emisión de principios y normas, como leyes, culturas distintas, diferencias en el enfoque para asegurar una participación equitativa en la toma de decisiones. El proceso sin embargo, tiene que mejorarse para alcanzar un mayor grado de cooperación y coordinación de esfuerzos entre los tres organismos normativos y aun que se involucran muchos factores se concluyo que no se pueden asociar con precisión razones específicas para establecer diferencias en particular.

Otras diferencias resultan por diferentes punto de vista de los organismos normativos y de circunstancias del momento en que se emiten. Todas las normas son influenciadas por la importancia que los establecedores de normas atribuyen a diversos consideraciones válidas que siempre rodean a situaciones conflictivas. Probablemente lo más importante, es que las diferencias también pueden atribuirse a la ausencia de esfuerzos más activos para cooperar.

Por tanto, se sugiere que dichos organismos lleven acabo estas recomendaciones en lo posible en atención a las restricciones de cada país

tomando en cuenta la economía y la necesidad de cada que enfrente cada país.

Como podemos ver, cada País participante en el Tratado de Libre Comercio de América del Norte, tiene sus particularidades en cuanto a control y manejo de su Auditoría, pero todas y cada una de ellas va encaminada a un fin común: " Una Auditoría que satisfaga las necesidades del público usuario valiéndose de todos los medios a su alcance para entregar resultados satisfactorios".

CAPITULO II

**EL TRATADO DE LIBRE COMERCIO ENTRE MÉXICO, CANADÁ Y LOS
ESTADOS UNIDOS**

2.1 Antecedentes

Ya nos hemos retenido a un t3pico que no se puede dejar de mencionar si se habla de alg3n aspecto de la vida econ3mica, como lo es el tratado de libre comercio de Norteam3rica. Esta circunstancia en la que estamos inmersos todos los mexicanos nos lleva a tratar de conocer la infinidad de t3rminos y conceptos que se manejan en 3sta globalizaci3n mundial, ya que con el nuevo tratado o sin 3l, es un hecho que existe una integraci3n cada vez mayor de los mercados de nuestro pa3s con los de los dem3s pa3ses y esto inevitablemente, har3 necesario que seamos competitivos en todos los aspectos. Por ello debemos conocer claramente todos los puntos y conceptos que de aqu3 en adelante van a ser manejados com3nmente, los cuales nuestra profesi3n debe tener claramente identificados. Esto le permitir3 traducir las experiencias en conocimientos ordenados que faciliten la educaci3n y entrenamiento, mediante sistemas deductivos que ampl3en poderosamente la capacidad intelectual para resolver problemas profesionales con la m3xima calidad. Este ordenamiento de conocimientos es indispensable en todo desarrollo econ3mico y en la aplicaci3n del tema que nos ata3e que es, el Tratado de Libre Comercio de Am3rica del Norte (T.L.C.A.N.). Dicho tratado se fue dando bajo las siguientes bases:

El nacimiento y desarrollo del **Derecho Internacional** ha desempeñado un papel muy importante en el intercambio comercial, desde su origen ha tenido aspectos relevantes hasta hacerlo alcanzar una vital importancia que hoy se le atribuye, un ejemplo claro es la necesidad de evitar las guerras, solucionar conflictos entre las naciones y sustituirlas por medios pacíficos como son las negociaciones, la mediación, el arbitraje y la Justicia Internacional con carácter de obligatorio. Su historia se inicia a partir del Renacimiento cuando aparece el estado moderno como tal, es decir, cuando adquiere la estructura Jurídica actual en relaciones de igualdad en relación con sus semejantes. Adquiere un lugar destacado con la aparición de los grandes estados de Europa de siglo XVI (España, Francia, Inglaterra, Austria etc.). A partir del tratado Westfalin 1648. Se confirmó el establecimiento del principio de la soberanía territorial, se incrementaron las actividades diplomáticas, proliferaron los tratados de comercio y se desarrollo la institución de la neutralidad, es decir el derecho que tienen los estados de permanecer al margen de una guerra por los otros países.

La evolución del Derecho Internacional se acelera notablemente a partir de la terminación de la primera guerra mundial (1914-1918) creándose "La Sociedad de las Naciones, que resultó insuficiente para evitar la Segunda guerra mundial" (1939-1945), pero que constituyó un considerable esfuerzo

para organizar la convivencia pacífica internacional sobre la base del derecho y cooperación mutua.

Terminada la segunda guerra mundial nació la Organización de las Naciones Unidas (O.N.U.) creada por la carta de San Francisco, que se firmó en dicha ciudad el 26 de junio de 1945, lo que motivó que se acordara la disolución de la sociedad de las Naciones en la asamblea respectiva que tuvo lugar el 18 de abril de 1946.¹⁰

El Derecho Internacional tiene como ámbito principal su aplicación externa por ello se aplica en sociedades de carácter internacional. Los estados y las Organizaciones Mundiales que son los sujetos del Derecho Internacional más típicos, formando una sociedad en la que la voluntad orgánica es todavía muy rudimentaria y se basa en el cálculo y el interés egoísta.

La sociedad Internacional esta formada principalmente por estados, que en teoría son jurídicamente iguales; por lo que no existe una autoridad superior, presuponiendo la existencia de anarquía, pero esto no es así, ya que existe la Organización de las Naciones Unidas (O.N.U.) y las Organizaciones Internacionales.

¹⁰ Montejo González M. A., *Principios Contables del I.M.C.P. y Leyes Fiscales*, ECASA, México, 1993

El **Derecho Internacional**, es una ciencia jurídica, debiendo ser diferenciada de otras que tienen como objeto el estudio de las relaciones Internacionales, pero desde ángulos diferentes entre las que podemos señalar, la política Internacional a la que interesan las relaciones internacionales, desde el punto de vista primariamente posible, sin referencia "AL DEBE SER", la moral internacional, ya que muchas normas positivas internacionales no son inmorales ni morales, sino amorales, ya que el Derecho Internacional trata de garantizar éticamente de una manera mínima dejando fuera a otro sector de la moral, además de la violación de las reglas morales trae consigo sanciones de naturaleza distinta a las violaciones de normas jurídicas.

De la creación del Derecho Internacional se desprende la **Cortesía Internacional**, que es un conjunto de buenos modales que se desarrollan como consecuencia de la vida en sociedad, pero que no son obligatorias como normas jurídicas, y finalmente la economía internacional se interesa en el hecho económico y se centra en el estudio de las relaciones económicas.¹¹

¹¹ Clemente Soto Alvarez, *Introducción al Estudio del Derecho y Nociones al Derecho Civil*, 2ª Edición

Por tanto el Derecho Internacional no debe ni puede convertirse como una ciencia enteramente autónoma.

Como rama importante del derecho Internacional, se desprende una de las más primordiales, que es la correspondiente al **Derecho Internacional Público** y que es en la cual se desarrolla la mayor parte de nuestro tema y que como todo derecho es un conjunto de normas destinada a ordenar una realidad social, pero es también al mismo tiempo un producto de esta realidad y debe responder a los acontecimientos de la vida internacional, es algo en constante transformación que debe adaptarse a la realidad cambiante.¹²

Internacionalmente la norma se forma principalmente a través de los tratados y la costumbre y por la complejidad de la sociedad internacional, existiendo una separación entre la norma internacional y la realidad. La observación de realidad internacional, nos lleva a constatar que la norma surge como una violación al "Derecho Internacional", que al no responder ya a las necesidades se empieza a violar dichas normas y poco a poco en la

¹² Ibidem P.P. 21-29

medida en que la violación se generaliza se convierte en una norma jurídica es decir, se juridifica.

Las normas jurídicas, en el ámbito internacional tienen su origen más que en convenios o acuerdos de voluntades, en la supeditación de los países débiles ante los países poderosos. En algunos casos los críticos consideran al derecho internacional como algo inútil, ya que supone que debería regular rígidamente las relaciones entre la sociedad internacional, más esto no es cierto, puesto que se encuentra en constante movimiento es dinámica por naturaleza propia, un ejemplo claro se encuentra en la aplicación del derecho conjunto que tendrán que aplicar los países inmersos en el Tratado de Libre Comercio de Norteamérica.

Se piensa que la Norma Internacional no tiene sanción concreta sin considerar que dichas normas no son únicamente de conflicto sino que también lo es de cooperación. La violación de éstas, trae consigo la sanción de la exclusión del "juego de la cooperación", ya que en la sociedad internacional la cooperación es cada día más intensa y esta tiene repercusiones tanto en ámbitos sociales, políticos y principalmente económicos.

Al crearse el Derecho Internacional, se han dado una serie de cambios importantes al desarrollo de cada país y en este caso los que atañen a nuestro tema, México Estados Unidos y Canadá, han establecido una serie de relaciones para el mejoramiento de sus ámbitos específicos que cada uno de ellos persiguen. Al establecer el **Tratado**, el cual es conceptualizado como todo **Acuerdo** concluido entre dos o más sujetos de Derecho Internacional, es un convenio suscrito entre dos o más sujetos jurídicos, estados u organizaciones internacionales con el fin de crear, modificar o resolver entre sí, obligaciones que se comprometen a respetar por tiempo determinado o indefinido. Es un pacto o acuerdo suscrito por dos o más naciones con el fin de proveer la solución de problemas comunes entre ellos, ya sea con fines de carácter económico, político, jurídico o cultural. El **Tratado**, se tiene destinado a producir consecuencias jurídicas que serán respetadas por los participantes en el mismo. Dentro de dicho Tratado es de vital importancia determinar el acuerdo.¹³

El Acuerdo, es la resolución que se toma entre dos países (bilateral) o entre varios (multilateral) y por el que a través de ciertas disposiciones bien fundamentadas y establecidas se regulan sus relaciones principalmente en

¹³ SECOFI, *Tratado de Libre Comercio de América del Norte*, Edit. Porrúa, México 1994

materia económica. Como podemos ver los acuerdos desempeñan el objetivo principal en la elaboración de los tratados y en los cuales existen tres fases principales:

1. **NEGOCIACIÓN:** Es el conjunto de operaciones encaminadas a establecer el texto del Tratado, se aplican para los acuerdos bilaterales, son negociados por los agentes diplomáticos de un estado y los representantes de otros, que regularmente son los funcionarios del ministerio de asuntos exteriores. Para los acuerdos multilaterales, el procedimiento es establecer el texto por discusiones celebradas dentro de una conferencia o congreso internacional. Regularmente el texto del Tratado se divide en:

PREÁMBULO: Es el lugar donde señalan las partes contratantes y regularmente se enumeran.

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS: Permite conocer los propósitos de las partes contratantes y ayuda a la interpretación del texto cuando llegan a existir dudas.

ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

CUERPO DEL TRATADO: Esta dividido en artículos y en ocasiones también en partes o capítulos, en algunas veces se agregan anexos para aclarar cuestiones técnicas.

2. **FIRMA:** Otras de las partes importantes en los tratados es la **FIRMA**, la cual se define como el texto que debe ser adoptado por el consentimiento de los estados participantes en su elaboración y esta se manifiesta mediante la **FIRMA** de los representantes de los estados ya sean en el texto del tratado o en el acta final de la conferencia en que se adopto el tratado. Las firmas fijan el termino de la negociación y el conocimiento del contenido.¹⁴

3. **RATIFICACION:** Una de las partes primordiales y con la cual se da fin a los tratados, es la **RATIFICACIÓN**. Es la manifestación del consentimiento de cada uno de los estados participantes que hayan acordado su participación en la negociación.¹⁵

¹⁴ Ibid P.P. 1-10

¹⁵ Ibidem P.P. 3-12

Debido al entendimiento y manejo de esta serie de conceptos, dentro de la profesión contable, los países inmersos en el tratado del Libre Comercio han requerido la unificación de criterios para estar adentrados con su propio Código de ética profesional, que no sólo sirve de guía a la acción moral sino que también mediante él, la profesión declara su intención de cumplir con la sociedad de servirla con lealtad y diligencia, de respetarse así mismo.

2.2 Conceptos:

Al inicio de los cambios económicos que nuestro país sufrió y a través del tiempo, hemos tenido la gran desventaja de facilitar la introducción de productos extranjeros a nuestro país, cuando efectivamente se buscaba la ventaja de originar la reciprocidad de los países con quienes se comerciaba. Por tal razón, la economía mexicana se ha abierto a la economía mundial con la clara tendencia a la globalización, que nos anuncia con meridiana lucidez la interconexión de culturas, políticas y economías en nuestro país, para lograr este fin era necesario convertirlo y adentrarlo, para ello había sólo dos caminos a seguir, únicamente bastaba el análisis y la firma.

Para lograr este fin era necesario convertirlo; para lo que había dos caminos:

Primer Camino:

- a) **ACUERDO BILATERAL O MULTILATERAL:** Lo que se conceptualiza como acuerdo económico entre dos (**BILATERAL**) o más países (**MULTILATERAL**) por el que a través de ciertas disposiciones se regulan sus relaciones en materia económica, que busca eliminar trabas a la importación, siendo parte esencial el intercambio comercial que debe ser recíproco y fluido.

- b) **ACUERDO INTERNACIONAL :** Es un convenio suscrito entre dos o más sujetos jurídicos, estados y organizaciones internacionales de la comunidad internacional con el fin de crear, modificar o resolver entre sí obligaciones que se comprometen a respetar por tiempo determinado

- c) o indefinido.

Segundo Camino:

TRATADO: Es definido según el autor **MODESTO SEARA VÁZQUEZ** como: "Tratado, es todo acuerdo concluido entre dos o más sujetos de derecho internacional". Pactos o acuerdos suscritos por dos o más

naciones con el fin de proveer la solución de problemas comunes a ellos, ya sea de carácter económico, político, jurídico o cultural. Acuerdo celebrado entre dos o más estados y otros sujetos del derecho internacional destinados a producir consecuencias jurídicas.

Estos caminos están regulados por el **DERECHO**. El cual es conceptualizado como: El conjunto de reglas que determinan los derechos y deberes respectivo de los estados y sus mutuas relaciones.¹⁶

Una rama del derecho que regula las relaciones entre los estados, es el **DERECHO PÚBLICO**, considerado desde el punto de vista de una comunidad jurídica mayor que una nación; comunidad que en su concepción más amplia abraza a la especie humana (JITTA).

A su vez **DÍAZ CISNEROS** define al **DERECHO PÚBLICO**, como el estudio de la estructura jurídica de la comunidad internacional considerada como una sociedad compuesta de sujetos de derecho público, estados, asociaciones, colectividades y hombres, vinculados entre sí conforme a principios y normas de naturaleza jurídica.

¹⁶ Clemente Soto Alvarez, **Introducción al Estudio del Derecho y Nociones del Derecho Social**, Segunda Edición, Editorial LIMUSA, México 1984

De el derecho público se desprende una rama, que es el **DERECHO INTERNACIONAL PÚBLICO**, que se define como un conjunto de normas jurídicas que rigen las relaciones entre los diferentes estados y este a su vez se divide en:

TEÓRICO: Comprende la doctrina jurídica, la elaboración inspirada en la justicia y las normas derivadas del derecho interno completamente desarrollado

RACIONAL: Estudia las normas jurídicas que rigen las relaciones internacionales existentes en la realidad, establecidas por las costumbres internacionales y por los tratados. Este último se subdivide en convencional o escrito y consuetudinario o no escrito, según forme parte de convenios o tratados; o bien se halle establecido por costumbre.

El nacimiento y desarrollo del Derecho Internacional a desempeñado un papel muy importante en el intercambio comercial.

Un aspecto que ha impulsado al derecho internacional hasta hacerlo alcanzar la vital importancia que hoy se le atribuye, es la necesidad de eliminar la guerra como procedimiento para solucionar los conflictos entre

las Naciones, sustituyéndola por medios pacíficos como la negociación, la mediación, el arbitraje y la justicia internacional con carácter obligatorio.

Su historia se inicia a partir del renacimiento cuando aparece el estado moderno como tal, es decir cuando adquiere la estructura jurídica como la conocemos, en relaciones de igualdad con sus semejantes. Adquiere ya lugar destacado con la aparición de los grandes estados de Europa el siglo XVI (España, Francia, Inglaterra, Austria, etc.). A partir del tratado de Westfalia (1648), se confirmó el establecimiento del principio de la soberanía territorial, se incrementaron las actividades diplomáticas, proliferaron los tratados de comercio y se desarrolló la institución de la neutralidad, es decir el derecho que tienen los estados de permanecer al margen de una guerra sostenida por otros países.

La evolución del derecho internacional se acelera notablemente a partir de la terminación de la primera guerra mundial (1914-1918) creándose "La sociedad de las naciones" que resulto insuficiente para evitar la segunda guerra mundial (1939-1947) pero que constituye un considerable esfuerzo para organizar la convivencia pacifica internacional sobre la base del derecho y la cooperación mutua .

Terminada la segunda guerra mundial nació la Organización de las Naciones Unidas (ONU) creada por la carta de San Francisco, que se firmo en dicha ciudad el 26 de Junio de 1945, lo que motivo que se acordara la disolución de la sociedad de las naciones en la asamblea respectiva que tuvo lugar el 18 de Abril de 1946.

El derecho externo tiene como ámbito de aplicación la sociedad internacional. Los estados y las organizaciones mundiales que son los sujetos del derecho internacional más típicos formando una sociedad en la que la voluntad orgánica es todavía muy rudimentaria y se basa en el cálculo y el interés egoísta.

La sociedad internacional esta formada principalmente por estados, que teóricamente son jurídicamente iguales; por lo que no existe una autoridad superior, presuponiendo la existencia de anarquía, pero esto no es así, ya que existe la Organización de las Naciones Unidas (O.N.U.) y las Organizaciones Internacionales.

El derecho internacional es una ciencia jurídica, debiendo ser diferenciada de otras que tienen como objetos el estudio de las relaciones internacionales, pero desde ángulos diferentes, entre las que podemos señalar: la política Internacional a la que interesan las relaciones

internacionales desde el punto de vista primariamente posible, sin referencia al "Debe ser". La moral internacional debido a que muchas normas positivas internacionales no son inmorales, ni morales sino, amorales, por que el derecho internacional trata de garantizar éticamente de una manera mínima dejando fuera a otro sector de la moral, además, la violación de reglas morales trae consigo sanciones de naturaleza distinta en las violaciones de normas jurídicas.

La cortesía internacional, es un conjunto de buenos modales que se desarrollan como consecuencia de la vida en sociedad pero que no son obligatorias como normas jurídicas y finalmente la economía internacional, se interesa en el hecho económico y se centra en el estudio de las relaciones económicas internacionales. Por tanto el derecho internacional no debe ni puede concebirse como una ciencia enteramente autónoma.

El derecho internacional público, como todo derecho, es un conjunto de normas destinadas a ordenar una realidad social, pero es también al mismo tiempo, un producto de esa realidad y debe responder a los acontecimientos de la vida internacional, es algo en constante transformación para adaptarse a la realidad cambiante.

Dentro del derecho internacional existen términos que es importante mencionar, como por ejemplo el manejo de las "normas".

Internacionalmente la **NORMA**, se forma principalmente a través de los tratados y la costumbre. Por la complejidad de la sociedad internacional existe una separación entre la norma y la realidad. La observación de la realidad internacional, nos lleva a constatar que la norma surge como una violación del derecho internacional, que al no responder ya a las necesidades se empiezan a violar dichas normas y poco a poco en la medida en que la violación se generaliza se convierte en norma jurídica, es decir sé jurídica.¹⁷

Las normas jurídicas en el ámbito internacional tienen su origen más que en convenios ó acuerdos de voluntades, en la supeditación de los países débiles ante los países poderosos. En algunos casos, los críticos consideran al derecho internacional como algo inútil, ya que suponen que deben regular rígidamente las relaciones entre la sociedad internacional, más esto no es cierto, puesto que se encuentra en constante movimiento, es dinámica por naturaleza propia.

¹⁷ Cocina Martínez Javier, **Contabilidad Internacional**, 1er. Tomo, I.M.C.P., México, 1991

Se piensa que la norma internacional no tiene sanción concreta sin considerar que dicha norma no es únicamente de conflicto sino que también lo es de comparación. La violación de estas, trae consigo la sanción de la exclusión "Del Juego de la Cooperación" ya que en la sociedad internacional, la cooperación es cada día más intensa.

Por consiguiente, la importancia de este tratado radica en el compromiso que han adquirido los tres países firmantes, traduciéndolo en obligación de promover el empleo y el crecimiento económico mediante la expansión del comercio y las oportunidades de inversión. Así como incrementar la competitividad de las empresas mexicanas, canadienses y estadounidenses sin descuidar las condiciones de trabajo y respetando todas las normas establecidas.

Por otra parte México y sus habitantes debemos aprovechar el momento histórico en el cual se encuentra, aunque es difícil competir con dos potencias económicas, pero no imposible, porque contamos con los recursos Naturales y Humanos, necesarios para salir adelante ante este gran compromiso.

2.3 Objetivos del Tratado de Libre Comercio

Después de varias negociaciones entre los gobiernos de México, Canadá y Estados Unidos; reafirmaron su respeto mutuo por las constituciones y legislaciones, deseando avanzar en sus compromisos internacionales y fortaleciendo su cooperación en asuntos laborales con el objetivo de buscar complementar las oportunidades económicas creadas por el Tratado de Libre Comercio a través del desarrollo de recursos humanos, las operaciones obrero patronales así como la capacitación continua que caracterizan a una economía de alta productividad logro que se podría dar con un apoyo en las Instituciones y mecanismos existentes en México, Canadá y Estados Unidos, logrando así las metas propuestas para dar el mayor avance en el Tratado de Libre Comercio.

En atención a éstas prioridades se especificaron metas, las cuales son a saber:

- Crear un mercado más amplio y seguro para los bienes y servicios producidos en su territorio.

- Estimular la competitividad de sus empresas en los mercados globales.

- Crear nuevas oportunidades de empleo y mejorar las condiciones de trabajo y los niveles de vida en sus respectivos territorios.
- Proteger, ampliar y hacer efectivos los derechos básicos de sus trabajadores.

Estos son los fines que buscan los tres gobiernos y para su logro se han creado los siguientes objetivos:

- a) Mejorar las condiciones de trabajo y los niveles de vida en el territorio de cada una de las partes.

- b) Promover al máximo los principios laborales:
 - Libertad de asociación y protección del derecho a organizarse.
 - Derecho a la negociación colectiva.
 - Derecho de huelga.
 - Prohibición del trabajo forzado.
 - Restricciones sobre el trabajo de menores.
 - Condiciones mínimas de trabajo.
 - Eliminación de la discriminación en el empleo.
 - Salario igual para hombres y mujeres.

- Prevención de lesiones y enfermedades ocupacionales.
 - Indemnización en los casos de lesiones de trabajo o enfermedad.
 - Protección de los trabajadores migratorios.
- c) Estimular la competencia para promover la innovación así como niveles de productividad y calidad crecientes.
- d) Alentar la publicación y el intercambio de información, el desarrollo y la coordinación de estadísticas así como estudios conjuntos para promover la comprensión mutuamente ventajosa de las leyes e instituciones.
- e) Perseguir actividades de cooperación relativas al trabajo en términos de beneficio mutuo.
- f) Promover la observancia y la aplicación efectiva de la legislación laboral de cada una de las partes.
- g) Promover la transparencia en la administración de la legislación laboral.
- h) Eliminar obstáculos al comercio y facilitar la circulación transfronteriza de bienes y servicios entre los territorios de los países involucrados.

- i) Promover condiciones de competencia en la zona de libre comercio.

- j) Aumentar las oportunidades de inversión en los territorios de los países involucrados.

- k) Proteger y hacer valer los derechos de propiedad intelectual en territorio de cada uno de los países involucrados.

- l) Hacer procedimientos eficaces para la aplicación y cumplimiento de éste Tratado, para su administración y solución de controversias.

- m) Establecer lineamientos para la cooperación trilateral regional y multilateral encaminada a ampliar y mejorar los beneficios del tratado.

Con el cumplimiento de estos objetivos que se han planteado los tres países, han logrado que el tratado antes mencionado se vaya desarrollando y fortaleciendo y se obtengan resultados benéficos que se venían buscando, este tratado, esperamos sea el alivio a las necesidades económicas, políticas y culturales.

2.4 Características.

Los Tratados requieren de un acuerdo entre sujetos de derecho internacional, por lo que no se consideran los acuerdos entre estados y personas particulares o jurídicas que pertenecen a diferentes estados, aunque el acuerdo sea entre estos últimos, es necesario que sea firmado por el órgano provisto de facultades para firmarlo y que además conste en un sólo documento.

Los tratados son obligatorios para las partes y se deben cumplir de acuerdo con la buena fe; pero la seguridad internacional se vería comprometida si se dejara a la voluntad de las partes el cumplimiento o incumplimiento de los tratados.

Un tratado, no puede obligar a los sujetos que no han participado en él, ya que naturalmente no han podido dar su consentimiento. Para la existencia de una obligación jurídica traducida en un tratado debe existir el consentimiento de las partes pero la realidad internacional muestra que esta característica no es tan válida ya que los acuerdos impuestos por un país fuerte, son válidos en la medida que exista la supremacía de tal país y no se permite a los países débiles alegar la inexistencia del tratado, por no existir

consentimiento real; los tratados que son contrarios a las normas de derecho internacional no son válidos.

Otra característica de los tratados, es que sean flexibles para poder así llegar al cumplimiento de su o sus objetivos.

Con los tratados existe la apertura de fronteras, es decir nos brinda la posibilidad de entrar en nuevos mercados, conocer nuevas culturas, idiomas, costumbres; crea la generación de empleos, la prestación de servicios profesionales independientes, por tal razón nos beneficia a todos.

En el Tratado de Libre Comercio de América del Norte se destacan las siguientes características:

1. Deberá abarcar la liberación del comercio en bienes, servicios fluidos de inversión, con estricto apego a lo establecido por nuestra constitución.
2. Deberá ser compatible con el GATT y cumplir con cuatro requisitos principales:
 - a) Que sean comprensivos para que cubran una parte sustancial de los intercambios entre los países participantes.
 - b) Qué se instrumente un periodo de transiciones razonables.

- c) Qué no implique la elevación de barreras adicionales a terceros países y que contenga reglas que identifiquen el origen de los bienes que se incluyan en el mismo.
3. Se deberán eliminar los aranceles entre las partes firmantes con la gradualidad que asegure un periodo de transacción suficiente y que evite el desquiciamiento de la actividad en algún sector.
 4. Se deberán eliminar las barreras no arancelarias que enfrenten nuestras exportaciones. Para ello se negociaran, las normas y los estándares técnicos, a fin de que éstos no se conviertan en fórmulas clandestinas que limiten el acceso a los mercados del norte.

Con la firma de un Tratado, se requerirá de un intercambio de servicios profesionales, en caso específico la del Tratado de Libre Comercio de América del Norte; se va a requerir de éstos servicios profesionales en general, y por ello la Contaduría Pública no puede quedar fuera y el profesional de esta deberá, adecuarse a las necesidades que día a día se presentarán en cada país firmante con respecto a la entrega de resultados que garanticen un buen trabajo y en el cual empleara tanto sus conocimientos generales de cada país, como la experiencia y ante todo

debe imponer su ética profesional sobre toda decisión que conlleve a la entrega de información que servirá para la toma de decisiones.

Como podemos observar, los Tratados, necesariamente se deben dar de común acuerdo y perseguir, el logro de un objetivo en beneficio mutuo, pudiendo así incorporar a más países para ir cubriendo las necesidades que se presentan y poder ser mas competitivos a nivel mundial.

2.5 Reglamentación y aspectos legales en nuestro País.

En estos tiempos el mundo se recompone, se redistribuye el poder económico; se agotan estrategias y modelos de gobierno económico. La economía mundial es mas interdependiente, se ha cedido autonomía y finalmente se asiste a la conformación de bloques económicos. En este sentido es conveniente que nuestro país evalúe las experiencias de otros países en materia de integración y sobre todo el desempeño de la economía americana, con la que hemos estado integrados desde los años sesenta y con la que hemos visto crecer el comercio desde 1986 cuando se integro al GATT y en 1989 cuando se apresuró la apertura comercial.

En nuestro país se ha dado una serie de hechos históricos económicos que nos han llevado a una apertura comercial mayor. A partir de la deuda de los años 40 México, adopto una estrategia de desarrollo basado en un proceso de sustitución de importaciones. Con esta estrategia se protegió a la producción doméstica de bienes de consumo, contra la competencia de los bienes del mismo tipo producidos en el exterior, pero al mismo tiempo permitió la libre importación de bienes intermedios y de capital necesarios para la producción de bienes de consumo.

La escasa producción interna de bienes de capital implicó que la industria mexicana quedara desintegrada y por lo tanto, dependiente de la importación para crecer con base en esta política, nuestro desarrollo tecnológico se veía limitado para lograr un adecuado crecimiento de acuerdo en las condiciones sociales de la población. A principios de la década de los años 60 el modelo económico dio señales de agotamiento, reflejando una disminución en los niveles de importación en relación de los años 50.

En la década de los 70's, el crecimiento económico tuvo que descansar en el endeudamiento externo, debido a la insuficiente generación de divisas del sector agropecuario y del turismo como fuente de financiamiento para incentivar el crecimiento industrial. Así, el marco de la sustitución de

importaciones resulto poco atractivo para el crecimiento y expansión de la economía mexicana.

En el contexto internacional, en 1941 Estados Unidos e Inglaterra dieron los primeros pasos para establecer principios básicos de reordenación de mercados como: La reducción de aranceles, eliminación de restricciones al comercio, combate a las practicas desleales y la reducción de subsidios, los cuales comenzaron a operar al termino de la segunda guerra mundial.

En enero de 1979, el gobierno mexicano envió un comunicado a la sede del GATT, manifestando su intención de iniciar negociaciones para su adhesión sin embargo, después de haber realizado una consulta popular en el país, se decidió que no era el momento de hacerlo. En 1985 se hizo un segundo comunicado y fue así como el 24 de Julio de 1986, nuestro país firmo el protocolo de adhesión a dicho organismo y 30 días después ingreso al GATT. En la década de los 80, nuestro país observaba una elevada deuda externa como consecuencia del fin del período de bonanza petrolera de 1981, estas causas incidieron negativamente en al balanza comercial de pagos, originando que a partir de 1982 la economía enfrentará severos problemas. Lo anterior se debió a la rigidez del modelo económico, así como el desfase en su aplicación, generando serios problemas en diversos

sectores, los cuales comenzaron a demandar subsidios, así como la intervención del gobierno federal para seguir operando.

La liberación comercial iniciada en 1983 y profundizada en 1987, consistió fundamentalmente en la reducción de aranceles a la importación y en la eliminación del sistema de permisos previos a la importación para una gran cantidad de productos protegidos.

En este tiempo los sectores productivos en nuestro país observaban serios rezagos tecnológicos, el productor no tenía acceso a insumos de precios y calidad internacionales y por consiguiente, el mercado interno carecía de competencia externa, lo que desalentó la competitividad y la eficiencia en la actividad empresarial.

En estas condiciones fue difícil que el empleo y el salario se recuperaran y por el contrario el aumento artificial originaba una mayor escasez o aumento constante de precios, por lo que la economía mexicana se encontraba en un círculo vicioso de influencia y estancamiento. De lo anterior, podemos afirmar que los procesos de producción compartidos y el aumento sustancial de las capacidades productivas de regiones y países, han permitido

desarrollar nuevas y más ágiles estrategias de comercialización a niveles internacionales.

Después de esta serie de pasos se dieron los primeros cambios con el fin de que nuestro país pudiera participar en los cambios de la economía internacional, y en abril de 1990 se lleva a cabo una serie de consultas sobre las relaciones comerciales de México con el mundo. Como resultado de esta serie de consultas, el senado de la república presento el día 11 de mayo de 1990 sus conclusiones, en ellas destacó la conveniencia de iniciar sobre un acuerdo de libre comercio en Estados Unidos Canadá, así como negociar otro acuerdo con los países de la comunidad económica europea (C.E.E.).

Posteriormente se comenzó a definir las estrategias de la negociaciones del tratado de libre comercio entre Canadá, Estados Unidos y México, se abordaron diversos temas que fueron analizados a través de mesas de trabajo. Esta jornada permitió crear la comisión intersecretarial del T.L.C., quedando integrada con representantes de las Secretarías de Relaciones Exteriores, de Hacienda y Crédito Público, de Comercio y Fomento Industrial, Desarrollo Social, de Trabajo y Previsión Social, del Banco de México y de la Oficina de la Presidencia de la República.

A principios de los años 90, la economía americana presentaba de momento un perfil de desempeño económico bajo. Una vez que experimentaba la recesión y el desequilibrio fiscal y comercial. Para muchos países la economía americana debía haberse ajustado y sin embargo el ajuste no se había producido. Hemos tenido que esperar a los años noventa para apreciar en los americanos la necesidad y voluntad de cambio. La falta de competitividad de la economía estadounidense puso de manifiesto sus debilidades. El momento apropiado para el ajuste podría ser el actual, ahora que se ha desvanecido la amenaza de la antigua Unión Soviética y ahora que el mundo se recompone y se asignan nuevos roles a las economías industrializadas y en desarrollo, al tiempo que ha cambiado la dirección y crece el momento del intercambio mundial.

La interdependencia de las economías es otra manifestación de la economía globalizada, a la que se suman un gran número de intereses cruzados, inversiones y comercio, entre otros. De los desequilibrios fiscales y comerciales de los americanos se puede afirmar que después de un crecimiento notable en la década de los 80's han experimentado una mejoría relativa que puede presagiar el inicio del replanteamiento competitivo de los Estados Unidos.

En la actualidad los estados unidos, no sólo tienen como reto su propio equilibrio interno y el incremento de su competitividad, si no también la búsqueda y posicionamiento de su liderazgo mundial, han iniciado un proceso que se propone la integración del continente americano, bajo su liderazgo y tomar de esa manera una posición de fuerza y poder económico, al momento de enfrentar la conformación de bloques a nivel internacional.

El proyecto de la estrategia de las Américas, se ha constituido en uno de los proyectos fundamentales del reposicionamiento del liderazgo.

Este proyecto, junto con la promisión de mercados más abiertos y la ayuda a los países del este, forman el programa externo de política comercial y económica de los E.U.A. frente a este gran proyecto nuestro país tiene también un gran reto; México puede encontrar en ello la ocasión de una integración productiva en sectores en los que ahora no ha podido mejorar su competitividad por razones de escala, también el acceso a mercados más amplios y comunes en cultura y costumbres y la posibilidad de hacer aparte economías de menor desarrollo relativo que la nuestra, México puede realizar un papel importante en la integración económica de América Latina.

Al margen de la negociación del T.L.C., hay que tomar conciencia de que nuestro país vive en la integración de su economía con la americana. La apertura del T.L.C. significa para los Estados Unidos el principio de su estrategia continental y es parte integrante del reposicionamiento estadounidense en el liderazgo de la economía mundial. Por otra parte para nuestro país, perseguir la opción estratégica a nivel internacional es la integración a algún bloque, es importante que México, también tenga estrategia a nivel rama, para asegurar a largo plazo un lugar en las cadenas de producción mundial y al mismo tiempo debe resguardar y atender los mercados regionales, nacionales y locales que no habrán de desaparecer.

Por ello es importante conocer que para llevar acabo la integración a la apertura comercial se han tenido que llevar acabo una serie de proyectos comerciales con características y modificaciones importantes a nuestra ley suprema y por que no decirlo a nuestras costumbres que cada vez se ven más influenciadas por características venidas del extranjero. Y en estos momentos que las negociaciones se encuentran casi totalmente terminadas, resulta conveniente revisar los procesos legislativos por los que ha pasado nuestro país, para la entrada en el T.L.C.A.N.

A fin de garantizar de una manera de negociaciones basadas en la cooperación y concertación internacional, los representantes de los tres países se fijaron las siguientes políticas:

- a) Que el proceso de liberación del comercio en bienes, servicios y flujos de inversión, se dieron con estricto apego a nuestra constitución.

- b) Buscar la compatibilidad del tratado con el art. XXIV del GATT, con el propósito de mantener y fomentar en el futuro el comercio con países de América del norte.

- c) Que el calendario de designación arancelaria reflejara simetría entre México, Canadá y Estados Unidos, a fin de dar oportunidad a la industria nacional de ajustarse a la competencia internacional.

- d) Impedir que las normas y estándares técnicos se convirtieran en barreras no arancelarias para las exportaciones mexicanas.

- e) Establecer en el tratado reglas de origen transparentes y asegurar que los productores de los tres países resultaran beneficiados.

- f) Establecer reglas claras para evitar subsidios que distorsionaran al comercio y apoyaran las prácticas desleales.

- g) Reponer la integración de instancias que permitieran la aplicación sencilla, justa y expedita de mecanismos para la solución de controversias. Y así el 17 de diciembre de 1992, el proceso de negociación quedó concluido con la suscripción del T.L.C.N.A.; por los tres mandatarios.

Finalmente después de un largo proceso de negociación, el 20 de diciembre de 1993 se publicó en el Diario Oficial de la Federación, el T.L.C.A.N., entrando en vigor en los tres países participantes el 1o. de enero de 1994.

El T.L.C.A.N., se encuentra dividido en dos apartados: El primero se integra por 8 partes, 22 capítulos, 23 secciones, 98 anexos. Los principales temas que este apartado incorpora están referidos al comercio de bienes, comercio de servicios, inversión, normas, compras del sector público, prácticas desleales, salvaguardas, movilidad temporal de personas de negocios y propiedad intelectual. El segundo es referido a los acuerdos de cooperación: Uno relativo al medio ambiente y otro en materia laboral.

En el preámbulo se exponen los principios y aspiraciones de las partes, las cuales se comprometen recíprocamente a llevar los siguientes puntos:

- Reafirmar los lazos de amistad y cooperaciones
- Contribuir al desarrollo armónico, a la expansión del comercio mundial y ampliar la cooperación internacional
- Crear un mercado más extenso y seguro de los bienes y los servicios que se produzca con cada país
- Reducir las distorsiones en el comercio
- Establecer reglas claras y de beneficio mutuo para el intercambio comercial
- Asegurar un marco comercial permisible para la planeación de las actividades productivas y de la inversión desarrollar sus respectivos derechos y obligaciones derivados del acuerdo general sobre aranceles aduaneros y comercio, así como de otros instrumentos bilaterales y multilaterales de cooperación
- Fortalecer la competitividad de sus empresas en los mercados mundiales
- Alentar la innovación y la creatividad, fomentar el comercio de bienes y servicios que estén protegidos por derechos de propiedad intelectual

- Crear nuevas oportunidades de empleo, mejorar las condiciones laborales y los niveles de vida en sus respectivos territorios
- Emprender todas acciones en forma congruente con la protección y conservación de ambiente
- Preservar la capacidad para salvaguardar el bienestar publico
- Promover el desarrollo sostenible
- Reforzar la elaboración y la aplicación de leyes y reglamentos en materia ambiental
- Proteger, fortalecer y hacer efectivo los derechos fundamentales de los trabajadores.

El trabajo además contempla tres principios básicos:

- Nación más favorecida: Significa que las ventajas arancelarias que se otorgan a un país serán extensivas a los demás países.
- Trato Nacional: Implica que los productos importados de las partes en el tratado tendrán un trato igual que los productos nacionales.
- Transparencia: Indica que todas las regulaciones, medidas y obligaciones de las partes deben llevarse acabo en plena

información a través de grupos de trabajo, comité y comisiones periódicamente establecidas.

Para dar validez y testimonio del tratado es importante mencionar a la persona responsable de firmar el mismo. El artículo 89 de la Constitución Política de los estados unidos mexicanos establece que las facultades y obligaciones del presidente son las siguientes:

Fracción X: Dirigir la política exterior y celebrar tratados internacionales sometidos a la aprobación del senado. En la conducción de tal política, el titular del poder ejecutivo observará los siguientes principios normativos:

- La autodeterminación de los pueblos
- La no intervención
- La solución de controversias
- La proscripción de la amenaza o el uso de la fuerza en relaciones internacionales
- La igualdad jurídica de los estados
- La cooperación internacional para el desarrollo
- La lucha para la paz y la seguridad internacional.

Existe alguna confusión con respecto a la naturaleza del documento que firmo México a los Estados Unidos, dado que al principio como acuerdo de libre comercio y ahora como tratado de libre comercio, siendo que uno y el otro, tanto en el aspecto internacional como interno son diferentes y por ende genera controversias distintas.

Lo que pretendemos al exponer el comentario anterior, es establecer la magnitud y la importancia que para nuestro país representa el entrar a lo que hoy conocemos como el TRATADO DE LIBRE COMERCIO, que es una realidad, complementado con los siguientes decretos que son consecuencia del mismo:

1. DECRETO de promulgación de los acuerdos de cooperación ambiental y laboral de América del norte.

(D.O.F. del 21-12-1993 entrando en vigor a partir de 1-01-1994)

2. DECRETO que reforma, adiciona y deroga disposiciones de diversas leyes relacionadas con el tratado de libre comercio de América del norte (diario oficial del 22 de diciembre de 1993) en vigor a partir del 1o. de enero de 1994,

3. DECRETO de promulgación del acuerdo entre el gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el gobierno de los Estados Unidos de América sobre el establecimiento de la comisión ecológica fronteriza y el banco de desarrollo de América del norte. Diario oficial del 27 de diciembre de 1993, que en su capítulo III art. I señala que este acuerdo esta vigente a partir del 1o. de enero de 1994.
Inmediatamente después de la entrada en vigor del T.L.C.A.N., una vez que se intercambien notificaciones escritas que ratifiquen que se han concluido las formalidades jurídicas necesarias.

4. DECRETO que establece la tasa aplicable para el impuesto general de importación para las mercancías originarias de América del norte a lo establecido en el T.L.C.A.N. Diario oficial del 28 de diciembre de 1993, en vigor a partir del 1o. de enero de 1994.

5. DECRETO por el que se reforma la Ley del Impuesto General de Importación. Diario oficial del 28 de diciembre de 1993, en vigor a partir del 1o. de enero de 1994.

6. DECRETO por el que se reforma la Ley General de Exportación en los términos en que se indican. Diario oficial del 28 de diciembre de 1993, en vigor a partir del 29 de diciembre de 1993.

Como nos podemos dar cuenta es verdaderamente simplificador y digno de elogio para las autoridades mexicanas el hecho de que todavía el 27 de diciembre de 1993, el sector aduanero de los Estados Unidos y expertos en comercio internacional como la abogada Susan Ross, estimaron que la elaboración de las listas de los nuevos aranceles demorarían cerca de seis meses y que el día 28 de diciembre estuviera disponible el diario oficial conteniendo las nuevas tarifas de importación como de exportación.

Debido a las características del T.L.C.A.N., mucho se comentó también sobre el GATT y la relación que tendría y si sería o no compatible con éste, el artículo 101 del tratado, que a la letra dice: " Las partes de este tratado, de conformidad con lo dispuesto en el artículo XXXIV del acuerdo general sobre aranceles aduaneros y comercio, establece una zona de libre comercio".

Cumplido el proceso de negociación, en una reunión celebrada el 15 de julio de 1986 y estando presentes los representantes de los países integrantes

del GATT, incluyéndose el representante de los doce países de la comunidad económica europea, se aprobaron por unanimidad: El informe del grupo de trabajo, la lista de productos comerciados por nuestro país y el proyecto de protocolo de adhesión de México un acuerdo general sobre aranceles aduaneros y comercio, que el SR. GEORGE REISCH en su calidad de presidente del grupo de trabajo sometió a la consideración de los representantes. A continuación el presidente del consejo de representantes sometió a votación dichos documentos recibiendo nuestro país 65 votos favorables (se requerían solo de 61). El 24 de agosto de 1986 nuestro país paso a ser la nonagésimo segunda parte contratante de GATT con todos los derechos y obligaciones que esto implica, como todo país integrante al T.L.C.A.N.

Ahora bien en cuanto a la legalidad del T.L.C.A.N. en nuestro país, la constitución política de los estados unidos mexicanos, el presidente de México posee toda la autoridad para iniciar, conducir y concluir las negociaciones de los tratados internacionales. Una vez terminada las negociaciones, los tratados internacionales tienen que ser aprobados por el senado mexicano. Posteriormente tienen que ser ratificados por el presidente de México, y publicados en D.O.F.

Desde sus inicios sea manejado desde el rango constitucional, el art. 133, que señala que los tratados internacionales poseen un rango igual al de la constitución, al igual que las leyes federales que derivan de ella. En caso de que las negociaciones trilaterales sean concluidas satisfactoriamente y que el presidente de México entra al acuerdo, la aprobación por parte del senado mexicano tendrá que asegurarse. No existe un límite de tiempo legal para que el senado de México vote sobre los tratados internacionales. La aprobación del senado se lleva a cabo por la mayoría de los senadores presentes.

Si el senado mexicano aprueba el tratado de libre comercio con o sin interpretaciones y/o reservas, deja de tener jurisdicción posteriormente sobre el acuerdo. En este momento el presidente de México tiene la plena autoridad de ratificar el tratado y la autoridad para terminarlo.

El marco legal de México tendrá que ser consistente en las disposiciones del acuerdo. Debe mencionarse que las leyes federales de México son promulgadas por el congreso mexicano el cual se compone de dos cuerpos legislativos: La Cámara de Diputados y el Senado. Si el proyecto instrumentado se enmienda parcialmente por parte del cuerpo legislativo sucesivo tendrá que regresarse al cuerpo legislativo de origen para un

mayor análisis. Una vez aprobadas las enmiendas o las leyes conflictivas y/o a las leyes nuevas por parte de la Cámara de diputados y el senado, estas tendrán que aprobarse por el presidente de México y posteriormente ser promulgadas y publicadas en el D.O.F. y en caso de que el presidente no regrese dichos proyectos al cuerpo legislativo de origen dentro de un término especificado, los proyectos entran en vigor. La legislación que resulte del tratado de libre comercio entrará en vigor ya sea 3 días después de su publicación en el D.O.F. o en la fecha asignada específicamente en la legislación en sí.

Como podemos ver, a pesar de no tener el poder para aprobar o rechazar el tratado de libre comercio en sí, la Cámara de diputados definitivamente juega un papel clave para que funcione el tratado. Es importante señalar que la actitud en la actual administración federal es la de trabajar con los diputados en la medida de lo posible para establecer la legislación necesaria.

Como resumen a los comentarios antes expuestos podemos darnos cuenta que como contadores públicos, por medio de nuestros organismos colegiados estamos obligados a prepararnos en relación a estos acontecimientos, con objeto de emitir opiniones fundamentales sobre el

tratado de libre comercio de América del norte y el GATT y muy especialmente en lo referente al renglón de inversión, servicios y asuntos relacionados que se contemplan en el interior del tratado.

El tratado de libre comercio de América el norte representa ante todo un reto para la contaduría pública mexicana ya que no solo es necesario conocer aspectos puramente contables si no también legales que permitan tener una economía más activa y de repercusiones positivas para nuestro país.

2.6 Ventajas y desventajas del Tratado de Libre Comercio de América del Norte.

Con el motivo de que nuestro país con el tratado de libre comercio adquiera atención mundial, también es necesario reflexionar sobre las ventajas y desventajas que esto representa para los contadores públicos en el terreno profesional.

Este punto resulta de primordial importancia para comentarse y analizarse, dado que la comparación efectuada en relación a los beneficios de los distintos planes de estudio de los tres países participantes son muy

diversos, en cuanto a los métodos de investigación, aprendizaje y la formación universitaria de los estudiantes de la contaduría pública. Es necesario que se efectúe una serie de estudios para saber si nuestra profesión es equiparable a las profesiones de los Estados Unidos y Canadá.

Todos sabemos que el interés en nuestro país por el T.L.C., tiene diferentes vertientes que van desde el aspecto legal, político, social, profesional y principalmente económicos, ya que este influye directamente en todos los antes mencionados, puesto que se busca la ampliación de los mercados y la mejoría de las condiciones de vida de los mexicanos a mediano plazo, así como aspectos de intercambio de conveniencia comercial. Por otra parte se busca atraer temporalmente la captación de divisas a nuestro país, tener la integración a algún bloque mundial, para lograrlo primeramente debemos conocer las ramas principales en las que podemos desempeñarnos y asegurar a largo plazo un lugar en las cadenas de la producción mundial, al tiempo de resguardar y atender los mercados regionales, nacionales y locales que no deben desaparecer ya que necesariamente primero debemos cumplir con las necesidades internas para poder abarcar las externas de una manera productiva.

Al firmar México, Canadá y los Estados Unidos, el tratado de libre comercio, ha otorgado una relación económica estrecha y ha elevado los flujos comerciales e inversiones entre los tres países involucrados en los cuales se traslucen las siguientes ventajas en sentido profesional, de servicios y transacciones económicas, etc.

Como principio general entre los tres países, no se tendrá la obligación de rescindir en el lugar donde se presta el servicio y se facilitará el reconocimiento mutuo en materia de servicios profesionales. En el aspecto de transacciones económicas específicamente en el área de transportes terrestres se tendrán las siguientes ventajas:

- Estados Unidos permitirá la entrada de camiones mexicanos a sus estados fronterizos, además de fomentar inversiones en empresas de autobuses y transportes de carga.
- Los territorios de los tres países quedarán totalmente abiertos al cruce de transfronterizos de transporte terrestre.

En el área de transacciones económicas específicamente en cuanto a telecomunicaciones se tendrán las siguientes ventajas:

- Se tendrá acceso a redes y servicios públicos de telecomunicaciones entre los tres países.
- La economía mexicana tiene la posibilidad de contribuir en la competitividad americana.

En materia arancelaria ámbito en el cual es importante el aspecto profesional, el contador público tendrá las siguientes expectativas:

- Se eliminarán los aranceles en la mayoría de los bienes que se originen en Canadá, México y los Estados Unidos sobre un período máximo de transacción de 15 años.
- Se estará libre de impuestos en 1998 en lo referente al comercio entre México-Estados Unidos, y Canadá-México de manera inmediata o gradualmente en un periodo de 5 a 10 años en algunos productos especiales.

Al mencionar los puntos anteriores se pretende que nuestro país logre además:

- a) Encontrar una ocasión de integrarse a sectores productivos que hasta ahora no a podido mejorar.

- b) Acceso a mercados más amplios y comunes. Cultura y Costumbres.

- c) Hacer aportes a economías de menor desarrollo relativo a lo nuestra.

- d) Una expansión importante de inversiones extranjeras y nacionales, con el consecuente impacto sobre la absorción de empleos y tecnología.

- e) Aumento gradual en la productividad laboral de los tres países.

- f) La absorción del trabajo mexicano hacia nuevas actividades productivas que se expanden, lo cual añadirá como consecuencia positiva la reducción de flujos migratorios a los estados unidos principalmente.

Se pretende que nuestro país pueda realizar un papel importante en la integración económica de América latina, después de este tratado es probable que se firmen otros tratados con características similares con países del mismo continente y donde se procure una mayor competitividad productiva.

Por otro lado y ante todo, el tratado de libre comercio deberá abarcar la liberación del comercio en bienes, servicios y flujos de inversión, con estricto apego a lo establecido por nuestra constitución, es aquí donde los abogados y contadores públicos de México forman parte importante de esta apertura comercial, se encuentran en la posibilidad de dar una asesoría basados en las nuevas necesidades de las empresas, con la incursión dentro del mercado internacional. Por lo que resulta indispensable conocer los cambios que se realizan en la legislación para aprovechar en forma oportuna los beneficios que el tratado de libre comercio de América del norte representa en la actualidad.

Pero obstante de conocer los beneficios que representan para México el estar dentro de un bloque comercial, representa una serie de responsabilidades y desventajas en diversos aspectos como son: Económicos, Políticos, Culturales y Sociales; puesto que la estructura

interna de nuestro país es la de un país en vías de desarrollo y la de los países como Canadá y E.U., se encuentran con un mayor estructura y con un respaldo económico más amplio.

Nuestro país en aspectos económicos tendrá algunas de las siguientes desventajas:

- Tendrá prohibiciones de importación de productos automotores nuevos, debido a la calidad con que son elaborados.

- No podrá prohibir las importaciones de los productos automotores, ya que requiere de ellos para el ensamble completo de los automóviles que son elaborados en el interior del país.

- Las empresas mexicanas tuvieron que endeudarse para reconvertir sus plantas y han tratado de mejorar sus programas de calidad, adquirieron y desarrollaron en algunos aspectos tecnológicos, su estructura. Y las empresas que no contaron con bienes suficientes confrontan una competencia brutal, tanto interna como externa que amenaza con desplazarlas y muchas de ellas han llegado a su desaparición.

- La mano de obra mexicana, debido a los cambios tecnológicos ha sido la principal afectada ya que además de que no cuenta con la suficiente capacitación, requiere de una ideología de superación personal y a traído con sigo que ella misma se sienta desplazada totalmente de las entidades económicas.

Como podemos ver el tratado de libre comercio de América del norte, implica para nuestro país un reto, con grandes cambios en su estructura interna, donde no solo su economía y sus aspectos constitucionales tendrán que modificarse si no las costumbres culturales y de aprendizaje tendrán que cambiar, debido a que será necesario el aprendizaje de idiomas para el entendimiento lógico de las transacciones a efectuarse y es aquí donde el papel del contador público es primordial puesto que es el principal profesional que se encargará de elaborar y dar a conocer los aspectos económicos que favorezcan al país, tanto en el presente como en el futuro. Por ello la importancia de una superación continua en el desarrollo de la profesión contable.

CAPITULO III

LA AUDITORIA ANTE EL TRATADO DE LIBRE COMERCIO, ENTRE MÉXICO, CANADÁ Y LOS ESTADOS UNIDOS.

3.1 Generalidades de la Auditoría

El Contador Público es un profesionalista que actúa en un campo que ofrece posibilidades extraordinarias, que son los negocios.

“Teóricamente”, su acción no puede ser ejecutiva sino auxiliar, es decir, sus conocimientos técnicos le proporcionan elementos que ayudan a quienes toman las decisiones. Pero en la práctica su papel es vital para la correcta toma y ejecución de objetivos.

Al decir el terreno de acción del Contador Público nos referimos a que lo constituyen los estados financieros, alrededor de los cuales se establecen tres, que definen las actividades típicas del Contador Público, que son:

- 1.- La preparación de estados financieros.
- 2.- La revisión de estados financieros.
- 3.- El análisis e interpretación de estados financieros.

La preparación de estados financieros, es sin duda la labor genérica de la actividad del Contador Público, puesto que la necesidad primera de los

hombres de negocios debió ser la de encontrar una forma metódica de registrar sus operaciones y los resultados que les producían.

La revisión de estados financieros se presenta como una consecuencia inmediata de lo anterior, es decir, cuando se contó con informes que mostraban los datos de interés para el empresario, éste tuvo necesidad de ratificar la veracidad de los mismos a través de su revisión.

Finalmente frente a unos estados financieros confiables se requirieron conclusiones respecto de lo adecuado o inadecuado de los resultados conseguidos y de lo sólido de los elementos disponibles para seguir operando.

Los presupuestos, a corto y largo plazo, estados financieros proforma y consolidados, los métodos de registro mecánicos, electromecánicos y electrónicos, son labores cuyo desarrollo a sido posterior y siempre alrededor y como consecuencia, de las tres labores fundamentales del contador público antes mencionadas.

Actualmente, la misma evolución social y económica ha creado nuevos aspectos con extraordinarias perspectivas en la actividad del contador publico: El estudio de la productividad de las operaciones e incluso de la eficiencia de la administración.

La necesidad del examen de los estados financieros es indiscutible; el administrador y el inversionista necesitan, como un elemento importante para tomar decisiones primero, conocer la situación financiera de la empresa que administran o en la que desean invertir y segundo tener la certeza de que tal situación financiera corresponde a la realidad que vive el negocio. Para cubrir esta necesidad, la herramienta adecuada en la aplicación es la AUDITORÍA considerada como la actividad por la cual se verifica la corrección contable de las cifras de los estados financieros, la cual consiste en la revisión misma de los registros suficientes de la contabilidad para determinar la razonabilidad de las cifras que muestran los estados financieros.¹⁸

¹⁸ Ibidem P.P. 10-30

Las decisiones de un director o un inversionista son producto de varios elementos, uno de ellos es fundamental que en base en la información que muestra los estados financieros de la empresa atañen sus decisiones y resulta obvio que cuando tal información contenga errores de consideración, ellos habrán de afectar directamente los resultados finales de una decisión así tomada. Por ello la importancia de una correcta elaboración de los mismos.

La auditoría se creó con el fin de que la información presentada en los estados financieros sea confiable y veraz, para la correcta toma de decisiones, dicha información se vera cristalizada en un informe finalmente llamado "dictamen".

El dictamen, es la opinión del Contador Público sobre la corrección contable de las cifras de los estados financieros auditados, opinión a la que llega después de efectuar su trabajo de examen y que acostumbra expresar en términos uniformes, o sea en términos semejantes para situaciones semejantes.¹⁹

¹⁹ Ibid P.P. 30-37

El dictamen interesa a distintos grupos de personas relacionados con la empresa, tales como:

- 1.- **PROPIETARIOS Y ACCIONISTAS:** Porque ratifica la confiabilidad de las cifras sobre las que apoyaran sus decisiones y juzgaran la productividad y solidez financiera del negocio.
- 2.- **INVERSIONISTAS Y FUTUROS ACCIONISTAS:** Porque de esta manera pueden concluir con mayor confianza la estabilidad económica que garantiza su inversión y de la productividad que asegure un rendimiento adecuado.
- 3.- **GOBIERNO FEDERAL:** Porque avala la buena fe del causante en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y puede confiar en que percibió la parte que legalmente le corresponde.
- 4.- **EMPLEADOS Y OBREROS:** Porque la imparcialidad del Contador Público al emitir su dictamen les asegura la corrección en la determinación de la participación en las utilidades, a que tienen derecho.

Las personas interesadas en el dictamen pueden estar dentro o fuera de la empresa a que se refiera, en atención a las relaciones directas o indirectas que mantenga con ella, formando un núcleo de interés que puede ser desconocido por el contador público, que se constituye en los generadores

de responsabilidad profesional más considerables. Por ello la importancia de decidir dentro de la compañía la auditoría que más se adecue a las necesidades requeridas.

La auditoría se divide en dos específicamente, que son: LA AUDITORIA INTERNA Y LA AUDITORIA EXTERNA.²⁰

La Auditoría Interna, es efectuada por personas dependientes de la empresa, dentro de ella se observan por lo general, aspectos relacionados con la administración de la empresa, sin efectuar revisiones programadas sobre todos los aspectos operativos y de registro de la empresa.

La Auditoría Externa, conocida también como auditoría independiente, la efectúan profesionistas que no dependen de la empresa, ni económicamente ni bajo cualquier otro concepto y a ellos mismos se les reconoce un juicio imparcial merecedor de la confianza de terceros. El objeto de su trabajo es la emisión de un dictamen, esta clase de auditoría es la actividad más característica del contador público.

²⁰ Ibidem P.P. 17-25

Otras subdivisiones que tiene la Auditoría, son la Auditoría Operativa y la Administrativa; en la Operativa se busca la eficiencia de la empresa y su razonabilidad a su vez que la Administrativa se encarga de la eficiencia de la estructura del personal con que cuenta y los procesos administrativos que utiliza este personal para su mejor productividad.

El Contador Público durante el proceso de la Auditoría debe de tomar en cuenta diversos aspectos, como son: Aplicación de Normas de Auditoría, Técnicas y Procedimientos de Auditoría, Planeación de auditoría, Papeles de trabajo, Control Interno, Examen de diversos rubros, y finalmente la Emisión del dictamen. Todo ello apegado a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados que rigen la profesión.

Como sabemos en el Tratado de Libre Comercio de América del Norte, los países participantes requieren de profesionistas para el desarrollo de trabajos, que conformen el perfil necesario en cualquiera de los tres países y en caso de los contadores no existe exención.

En las empresas extranjeras de nueva creación se va a requerir de los servicios de profesionales que tengan un buen nivel de educación y preparación, tanto teórica como práctica, y que encajen y cubran mejor las

necesidades de la empresa; en nuestro caso específico se requerirán de contadores públicos que además de conocer el sistema Mexicano, este inmerso en el ambiente del tratado y de los requerimientos del país al que preste sus servicios y así la información que sea proporcionada sea confiable y veraz en cuanto a la emisión del informe final llamado Dictamen.

La Auditoría es un medio de mucha utilidad dentro del Tratado de Libre Comercio, puesto que, entre mayor sean los requerimientos de los usuarios, el contador público debe exigirse más para poder enfrentar los retos y requerimientos que día a día se van a presentar, y debido a que estamos viviendo a un ritmo de constantes cambios, resulta necesario estar actualizado en materia de leyes y reglamentos tanto nacionales como internacionales. La Auditoría como el Contador Público dentro del tratado formarán dos elementos fundamentales para obtener resultados satisfactorios y con ello permitir los mejoramientos de las entidades establecidas en nuestro territorio como en el de los países inmersos en este tratado.

3.2 El Contador Público y el Tratado de Libre Comercio de América del Norte.

Debido a la globalización y avances tecnológicos, el mundo se ha venido poco a poco a convertir en una entidad cada vez más pequeña, es claro que diferentes sociedades del orbe, tienen un grado mayor de interacción. Por ello si volvemos la cara hacia México, país dinámico que cambia y en donde todos: Hombres, Profesionales y Recursos tienen que evolucionar a la velocidad con que se llevan acabo esos cambios y en el caso de la contaduría no ha sido la excepción. El contador público ha respondido a estas dinámicas con una participación de líder, en la innovación y creatividad de visión de largo plazo y en una mayor velocidad de respuesta en una sociedad que tiene más conocimientos y necesidad de información.

Para lograr estos objetivos, los profesionales de la contaduría pública en México, se han agrupado desde hace más de 70 años en lo que actualmente es el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (I.M.C.P.), cuyos objetivos fundamentales se resumen como sigue:

- Mantener la unión profesional de los contadores públicos de México.

- Fomentar el prestigio de la profesión del contador publico, difundiendo el alcance de su función social y vigilando su desarrollo en los más altos niveles de responsabilidad, competencia profesional y moral en el cumplimiento de las disposiciones legales relacionadas.
- Propugnar por la unificación de criterios y lograr la implantación y aceptación de normas, principios y procedimientos básicos de ética y actuación profesional por parte de sus asociados.
- Establecer y divulgar las normas contables para la formulación y presentación de información financiera para fines externos, así como promover su aceptación y observancia.
- Promover la expedición de leyes, reglamentos y reformas, relativos al ejercicio profesional.
- Cuidar y defender los intereses profesionales de sus asociados.
- Representar a todos miembros de la profesión ante autoridades y dependencias gubernamentales.
- Servir de cuerpo consultivo en asuntos de carácter general relacionados con la profesión.

- Procurar el intercambio profesional en agrupaciones extranjeras e internacionales de contadores públicos y
- Representar oficial y dignamente a la profesión con el carácter de organismo nacional en congresos y reuniones profesionales.

Haciendo un poco de historia diremos que este instituto de contadores públicos titulados de México, actualmente I.M.C.P. nace el seis de octubre de 1923 se formó con la participación de 23 contadores públicos, cuya primer mesa directiva fue formada por reconocidos profesionales de su época, que en el presente su legado a la profesión permanece entre nosotros. Entre los primeros representantes se encontraba:

PRESIDENTE HONORARIO:	Don Fernando Diez Barroso
PRESIDENTE:	Don Luis Montes de Oca
SECRETARIO:	Don Rafael Mancera Ortíz
TESORERO:	Don David Thierry
PRIMER VOCAL:	Don Roberto Casas Alatríste
SEGUNDO VOCAL:	Don Santiago Flores

Estos hombres en su época dieron grandes avances y aportaciones al Instituto, ya que al ser el gabinete iniciador brindaron los primeros grandes pasos de lo que hoy es un instituto reconocido a nivel internacional. En la actualidad el I.M.C.P., es una federación de colegios de profesionales que incorpora a 58 colegios en toda la república y a más de 16000 contadores públicos, aproximadamente.

Los órganos del gobierno del I.M.C.P., son los siguientes:

- La asamblea general de socios, formada por todos los socios de las federadas.
- La junta de gobierno, compuesta por los 58 presidentes de las federadas y los 17 miembros del Comité Ejecutivo Nacional.

Adicionalmente a estos organismos existen casi cuarenta comisiones de trabajo en las que participan más de 500 contadores, mediante las cuales se realizan trabajos de investigación y apoyo a la profesión contable, así como disposiciones de normatividad.

Es digno mencionar que la contaduría pública es una profesión que sea autoregulado durante muchas décadas como ejemplo, es conveniente

mencionar que tiene un código de ética profesional que se promulgo en la década de los 20's, además cuenta con una comisión de normas y procedimientos de auditoría que emite disposiciones sobre estos temas desde el año de 1936. Otro ejemplo significativo lo constituye la comisión de principios de contabilidad que desde hace ya varias décadas emite normas de información financiera que son utilizadas por las empresas mexicanas para la preparación de estados financieros, utilizados por muy diversos usuarios, incluyendo los inversionistas extranjeros. Para finalizar con ejemplos importantes de autorregulación, está la norma de educación continua que se emitió con un carácter optativo y que en virtud de la gran respuesta de la profesión organizada, se ha convertido en obligatoria a partir de octubre de 1983, lo que obliga a los contadores a estar actualizados cada año.

Por nuestra autorregulación, por nuestros principios, por nuestras normas, se cuenta con un reconocimiento de parte de autoridades como la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, el Instituto Mexicano del Seguro Social y el Sistema Financiero entre otros.

Es importante también el mencionar que el I.M.C.P., es una agrupación ejemplo, puesto que es un participante activo en el área internacional, fue miembro fundador de la federación internacional de contadores públicos (IFAC), junto con otros nueve países, fue uno de los fundadores del IASC en el año de 1973. Participó en la fundación en el año de 1949 en nuestro país de la asociación interamericana de contabilidad (IAC), la cual es una de las organizaciones reconocidas del IFAC, así como la confederación de contadores de Asia del Pacífico (CAPA) de la cual México también es miembro.

Además cuenta con el apoyo de la asociación nacional de facultades y escuelas de contaduría y administración (ANFECA) que reúne acerca de 160 instituciones de enseñanza superior de la contaduría en México, juega un papel importante para lograr que los planes de estudio que utilizan estas instituciones reúnan los requisitos mínimos que aseguren que los egresados surjan al mercado de trabajo debidamente preparados y listos para afrontar los retos de la globalización económica que enfrenta nuestro país.

El I.M.C.P. y la Asociación Nacional de Facultades y Escuelas de Contaduría y Administración han venido desarrollando coordinadamente actividades relacionadas con la profesión desde hace ya varios años

además de coordinar en áreas particulares de estudio, la reciprocidad, acreditación y certificación de la profesión contable con países como E.U.A. y Canadá.

Estas dos instituciones conjuntamente han participado en diversas reuniones tanto en México como en el extranjero con nuestros homólogos de esos países, resultando de estos un intercambio de opiniones y experiencias, además la identificación de criterios que se han venido analizando y desarrollando coordinadamente a la luz del T.L.C. celebrado entre estos países.

El I.M.C.P. y la asociación nacional de escuelas de contaduría y administración han estado presentes en todas y cada una de las reuniones a las que han sido convocadas por la Secretaría de Educación Pública (SEP), tanto en México como en el extranjero y donde se han definido los siguientes objetivos:

- Precisar los requisitos que como profesión mexicana se establece para aquellos extranjeros que deseen ejercer en México.

- En el área de estudios y exámenes, se trabaja conjuntamente con la ANFECA para lograr la adecuada acreditación de los programas de estudio.
- Sean logrados acuerdos sobre la reciprocidad de la contaduría pública para ser firmados por los cuerpos profesionales de los tres países involucrados en el T.L.C.A.N.

Estos acuerdos podrían en un momento dado servir de modelo en la inclusión de otro país latinoamericano en el T.L.C.A.N.

Como sabemos en México se necesita haber cursado la carrera de contador público y en esa forma estar listo para presentar un examen profesional en sus diversas opciones, inmediatamente después se otorga un título profesional, mismo que es registrado ante la Dirección General de Profesiones la cual expide una cédula profesional.

El contador público en cuestión tiene la opción de asociarse a un Colegio Profesional y en el caso de que esté quisiese dictaminar Estados Financieros para efectos Fiscales, tiene que inscribirse además ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cumpliendo con los requisitos que el artículo 52 del Código Fiscal de la Federación requiere. La jurisdicción de un contador público en México es a nivel Federal, apreciando

con esto la existencia de una vinculación entre las universidades y el ejercicio profesional. En cambio en los Estados Unidos no existe ninguna Universidad que expida un título de contador público en cada estado existe la legislación sobre la contaduría pública y su ejercicio, por lo que la jurisdicción de éste profesional es a nivel Estatal. En cuanto a estudio profesional el candidato debe presentar un examen general de aptitudes que prepara y aplica el Instituto Americano de Contadores Públicos, pasando éste examen y cumpliendo con la experiencia requerida en cada estado, el candidato puede obtener su certificación ante el Consejo Estatal y así ser contador publico.

En Canadá se presenta el mismo caso que en Estados Unidos a nivel provincia, lo cual se complica cuando en una provincia existen por ley dos organismos colegiados, ya que éstos son los que van a aplicar el examen de aptitudes generales y también se necesita comprobar la experiencia del candidato, una explicación más amplia será dada a conocer en el siguiente punto de nuestro trabajo.

Ahora con la entrada en vigor del T.L.C.A.N. se han llevado a cabo juntas para la unificación de criterios en los países participantes, éstas juntas se han llevado con los siguientes organismos:

- El Consejo de Normas de Contabilidad de los Estados Unidos.
- El Instituto Canadiense de Contadores Registrados.
- El Instituto Americano de Contadores Públicos.
- La Asociación de Contadores Certificados de Canadá.
- El Consejo Nacional de Comités Estatales de los Estados Unidos.
- La Asociación Texana de Contadores Públicos con quien se ha establecido un convenio de cooperación.

Para todas éstas Instituciones Profesionales que representan a la Contaduría Pública en su País, la única institución que representa la contaduría pública mexicana, es el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (I.M.C.P.) por su estructura, normas y principios. Por ello la importancia de dicho instituto tanto a nivel nacional como internacional.

Como podemos darnos cuenta desde mediados de la década de los 80's, la economía mexicana ha iniciado una transformación con el fin de recuperar su capacidad de crecimiento, el Contador público ha desempeñado junto con el Instituto que lo representa un papel que ha dejado huella en el entorno macroeconómico y microeconómico, así como en las relaciones comerciales con el exterior, en el marco legal e institucional. La necesidad

de este cambio de desarrollo ha sido con el tiempo cada vez más evidente. Por un lado porque las crisis económicas recurrentes y cada vez más severa iniciadas en 1976 y que a la fecha siguen vigentes, han llevado al país a su quiebra financiera, un ejemplo claro es que en el año de 1982, la economía se contrajo de una manera impresionante, la inflación se disparó, los salarios se desplomaron y se produjo una crisis generalizada de desconfianza sobre la viabilidad económica del país, aun cuando se logró contener ésta crisis en los años posteriores, diversos factores la han reiniciado ya que en los años de 1986, 1987, 1995 y en ahora en 1998, han dejado al país al borde de la hiperinflación y la inestabilidad económica general.

Por otro lado mientras nuestro país lucha y dedica sus mejores esfuerzos a evitar el desastre económico, muchos países se reestructuran e integran con rapidez, dando como resultado economías altamente competitivas. Países que veinte años atrás se encontraban más rezagados que México lo han sobrepasado con creces y constituyen un modelo de éxito a seguir.

En consecuencia México ha enfrentado el dilema de permanecer al margen de éste desarrollo y de no ser partícipe de las corrientes mundiales de

inversión, tecnología y comercio, por ello busca urgentemente su modernización y vinculación con dichas corrientes.

Evidentemente, para lograr éste propósito no ha resultado sencillo instantáneo o sin costo, dado que ha sido preciso corregir, reorientar o eliminar numerosas políticas, prácticas y factores que involucran a toda la sociedad y principalmente a nuestra profesión, puesto que en última instancia significa la conformación de un nuevo esquema económico que necesariamente lleva a crear una nueva forma de hacer las cosas para todos los agentes económicos. Es decir éste nuevo orden económico implica para la profesión el tener una nueva mentalidad que permita el crear un país más productivo y vigoroso.

3.3 Requisitos de los Contadores Públicos para dictaminar en el extranjero.

Sin lugar a dudas, todas las profesiones, en todos los países se han visto afectados por algunos aspectos del cambio que se viene dando en los años recientes, prácticamente en todos los ordenes de la actividad humana. Este cambio, como todos sabemos responde a una tendencia hacia

laglobalización de la actividad económica, lo cual seguramente influiremos en otra instancia de la vida de todos nosotros.

Ante esto la profesión contable de todo el mundo tiene un reto que afrontar en cada uno de los tratados o acuerdos que se están firmando para integrar mercados regionales que intensifiquen el intercambio de bienes y servicios entre diferentes países, siempre con la finalidad de mejorar el nivel de vida de la población.

Por esta razón, en el marco del T.L.C.A.N., será más el proceso de globalización de la economía mundial, lo cual convertirá a nuestro planeta en la gran aldea que han previsto algunos estudiosos y en la que ninguno podrá sobrevivir aislado, o por lo menos no podrá garantizar su población la posibilidad de alcanzar los niveles de calidad de vida que exista en los países que se integren a esa economía global.

Por otra parte los profesionales de la contaduría, a su vez, también tendrán que realizar esfuerzos para ser más competitivos, lo que implica no sólo tratar de que nuestros servicios sean prestados con la calidad requerida, sino que debemos también aprovechar la oportunidad que nos da el tratado con las macro, pequeñas y medianas empresas, para que nuestro trabajo

contenga una aportación adicional a lo que el cliente espera de nosotros en función del servicio contratado y que algunos contadores han llamado "valor agregado", esta aportación generalmente estamos en condiciones de proporcionarla y debe formar parte de nuestros planes de trabajo.

La naturaleza de los servicios que prestamos, ha hecho que la contaduría se vea afectada no sólo por el cambio tecnológico sino por el crecimiento de las entidades de negocios en las que lógicamente, conforme aumenta su tamaño se incrementa la complejidad de su operación y se dificulta ejercer un control efectivo sobre los diferentes aspectos de esa operación. Esta dificultad afecta tanto al contador administrativo, es decir, el contador que desempeña su actividad en forma interna en la empresa, como al contador que actúa como auditor externo.

En la mayoría de las escuelas y facultades de la contaduría de México los futuros contadores reciben, por medio de los planes de estudios vigentes, una preparación encaminada precisamente al ejercicio independiente de la profesión. Sin embargo, una proporción importante de sus egresados se desempeñan prestando sus servicios a entidades de los sectores públicos y privado, lo que hace necesaria la reorientación ya mencionada, para que los contadores de empresas cuenten con más elementos que permiten hacer

más competitivo su desempeño ya que ante la apertura económica de la que forma parte el T.L.C.A.N. Estos profesionales también enfrentan una competencia más cerrada, puesto que los mismos ejecutivos y funcionarios y podrán llegar de otros de los países firmantes del tratado, a buscar ocupar estos puestos.

En Estados Unidos de Norteamérica ya existe, desde hace algunos años el título de contador administrativo y en nuestro país las universidades afiliadas a la ASOCIACION NACIONAL DE FACULTADES Y ESCUELAS DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION (ANFECA), ya están desarrollando trabajos para formalizar los planes de estudio para contadores de empresas o contadores administrativos.

Es importante hacer conciencia que, la educación no debe ser una mera transmisión de conocimientos. Lo verdaderamente esencial, es que se estimule tanto en los alumnos como en los profesores la sed de saber, al mismo tiempo se requiere la formación humanista de tal modo que el estudiante, al convertirse en profesional llegue a ser un hombre creativo e integrado efectivamente a la sociedad.

La educación del Contador Público debe principiar mediante la impartición de cursos formativos básicos de tipo general en los campos humanísticos y sociales, previo a la adquisición de conocimientos de carácter técnico. La contabilidad y la Contaduría Pública constituyen la base de la carrera en sus aspectos técnicos y profesionales. El contador público debe estar capacitado mediante su cultura, en aspectos de carácter de independencia mental y ética profesional, desarrollar sus actividades dentro de los estándares establecidos. Por ello únicamente la auditoría no es una colección de reglas o programas, sino por el contrario es un conjunto de ideas aprobadas por la profesión contable.

La práctica de la profesión contable debe estar caracterizada por "honradez" en todos sus aspectos. Por otra parte, el punto de vista del contador en su práctica profesional debe ser objetivo, impersonal y coherente de prejuicios. Debe ser capaz de juzgar los conflictos a los que tiene que enfrentarse y poseer siempre la suficientemente independencia que le permita actuar libre de presiones de cualquier especie.

Entre los requisitos del orden intelectual se encuentra la posesión de cierto grado de "inteligencia" ya que la práctica de la profesión no es de alguna manera una actividad mecánica. No necesariamente se requiere una gran

capacidad intelectual en todos los trabajos, pero potencialmente varios de ellos precisan de inteligencia para desarrollarlos.

Así mismo es necesario que el contador tenga el suficiente "criterio", o sea la habilidad de analizar y resolver situaciones, tanto situado en la esfera privada o en la práctica profesional independiente. También es indispensable para el profesional el desarrollo de sus aptitudes en la expresión de sus ideas, tanto verbal como por escrito.

Si el contador no es capaz de escribir correctamente y no posee habilidad para expresarse, sus oportunidades de progreso serán muy limitadas.

Una parte importante del trabajo del contador consiste en analizar los hechos que están detrás de las cifras, es decir debe poseer habilidad analítica para seleccionar y comparar datos y cifras que posteriormente sirvan de base para la expresión de opiniones y sugerencias. Al informar deberá colocarse siempre en el lugar de las personas que van a leer e interpretar sus informes. El profesional requiere de imaginación y pensamiento creador con el fin de desarrollar su habilidad constructiva.

El contador público debe poseer los atributos necesarios para considerarlo como una persona equilibrada y madura en el aspecto emocional, la buena

salud, la presentación adecuada, la disposición y tacto en la convivencia con sus semejantes, estos aspectos serán también cualidades y requisitos necesarios en un profesional.

El futuro de la Contaduría Pública en México se determinará no sólo por las oportunidades que confronta, sino principalmente por la capacidad intelectual, conocimientos y habilidades de los practicantes de la profesión. La preparación general del contador público abarca ocho o cuando mucho nueve semestres, es necesario que el profesional amplíe sus conocimientos abrazando una especialidad. El establecimiento de las especialidades corresponde, por supuesto, a las instituciones educativas. En la actualidad existen en la mayoría de las universidades estudios de maestrías y diplomados. Un profesional para que sea digno de serlo, requiere de capacitación permanente el que no lo hace se estanca y no cumple con su deber para la sociedad. El futuro de nuestra profesión descansa en la superación constante de todos sus miembros, regida siempre por la ética profesional.

Dentro del entorno en que vivimos, es importante predecir y sacar ventaja de los acontecimientos que tendremos en un futuro cercano y a todas luces se vislumbra una libre prestación de servicios entre los contadores.

Por ello a raíz de la aprobación del T.L.C.A.N. la libre prestación de servicios en los tres países se perfila como un mercado potencial interesante, en especial para nosotros los contadores, existe un tratado de reciprocidad entre contadores norteamericanos, canadienses y mexicanos para la libre prestación de servicios, así como la propuesta del I.M.C.P. que apunta hacia la adopción de un examen de reciprocidad que contiene las principales diferencias contables y fiscales entre los países participantes en el T.L.C., de manera que la aprobación de dicho examen representa el libre ejercicio de nuestra profesión entrando en vigor el primero de enero de 1996.

REQUISITOS PARA OBTENER LA CEDULA PROFESIONAL Y LABORAR EN EL T.L.C.A.N. ESTADOS UNIDOS, CANADA Y MEXICO.

Requisitos principales en los Estados Unidos:

- 1.- Para obtener la cédula profesional se requiere presentar y aprobar un examen, el cual es preparado y revisado por el

Instituto Americano de Certificados para el Contador Publico (AICPA). Esta licencia es limitada ya que es otorgada por los diferentes colegios de contadores de cada estado.

- 2.- Todo contador que quiera ejercer, debe presentar el examen independientemente si se graduó en Harvard, Yale, San Antonio, etc., es de gran utilidad ya que de esta manera se protege la calidad de contar con cédula profesional. Invalidando aquellos contadores que no estén técnicamente preparados para ejercer la profesión.
- 3.- Cada estado en particular establece los requisitos escolares para poder tener derecho a solicitar la licencia, y por otra parte la experiencia profesional.
- 4.- Al momento de solicitar el examen a los diferentes colegios de contadores estos envían los requerimientos de información acompañados de una solicitud para la evaluación de estudios en el extranjero del solicitante, entre otra información se solicita:
 - * Certificado de estudios.
 - * Traducción de los estudios al idioma ingles.
 - * Firma de apoyo de 2 contadores con cédula profesional.

- 5.- El examen se presenta en la misma fecha y hora en toda la nación y se aplica dos veces al año, durante los primeros días de mayo y noviembre.
- 6.- El examen comprende cuatro partes:
- * Derecho Mercantil: Se estudian las responsabilidades legales que tienen los contadores como profesionales por sus servicios de auditorías y contabilidad, además del derecho mercantil, títulos y operaciones de crédito.
 - * Auditoría: Normas y procedimientos de auditoría.
 - * Contabilización y Reportes: Comprende el sistema fiscal norteamericano, contabilización de fondos para entidades gubernamentales y sociedades no lucrativas.
 - * Contabilidad Financiera y Reportes: Aplicación teórica y práctica de los principios de contabilidad generalmente aceptados por los Estados Unidos.
- 7.- El Instituto Americano de Certificados de Contadores Públicos (IACPA) revisa los exámenes y pone límites:
- * Debe aprobar al menos dos partes con calificaciones superiores de 15 puntos y las otras no sean reprobadas, esto varía de acuerdo a cada estado.

- 8.- Cuando no se aprobó el examen se puede presentar cuantas veces el candidato lo desee.
- 9.- Si aprueba parte del examen el colegio de contadores de cada estado establece un límite de 3 años para aprobar las partes restantes de no ser así se desconoce el crédito ganado con anterioridad.
- 10.- El resultado es dado a conocer en 3 meses después.
- 11.- El último paso es aprobar el examen de código de conducta profesional una vez aprobado éste, se otorga la licencia para poder ejercer dentro de cada estado.

En ESTADOS UNIDOS la educación es un proceso descentralizado y el gobierno federal de conformidad con las disposiciones constitucionales no tienen ni la responsabilidad financiera principal de la educación ni el control en relación a ésta. La educación superior es esencialmente impartida por una empresa estatal y privada. Todas las instituciones de educación superior disfrutan de autonomía y libertad académica considerables.

La educación superior en los Estados Unidos es un sistema abierto las instituciones varían considerablemente en cuanto a su filosofía, misiones y objetivos, abarcan desde los colegios comunitarios de 2 años hasta las universidades de investigación que ofrecen doctorados.

Desde fines de los años cincuenta y durante los sesenta, se crearon programas de graduados para profesores universitarios. En principio de los años 80's. la acreditación institucional voluntaria se realiza ante sociedades regionales. Desde entonces las acreditaciones han logrado responder a las exigencias que la sociedad moderna impone a las instituciones de educación superior. Después de la acreditación ante un comité de evaluación que tiene como principal recurso la de entrevistas personales y en el cual al efectuar la evaluación redacta un informe y lo envía al comité de acreditación que corresponda.

En CANADÁ la acreditación es enmarcada por organismos privados y deben de ser practicados en forma voluntaria.

El modelo de acreditamiento disciplinario ha tenido en este país un desarrollo restringido, limitándose a algunas profesiones, de las cuales la medicina y la ingeniería fueron las más importantes. Para estas dos profesiones el reconocimiento de programas universitarios es necesario para que los graduados puedan obtener el permiso de ejercerlas. En otras profesiones, el reconocimiento es realizado en forma informal y voluntaria. En el caso de la contaduría aprovechan el hecho de que la ley les permite

imponer condiciones suplementarias al examen para evaluar o influir el contenido de los programas universitarios.

ESQUEMATIZACION

ESTADOS UNIDOS

- Tener el título de estudios que la legislación estatal requiera (high school)
- Presentar el cpa uniform exam administrado por el AICPA (Instituto Americano de Certified Public Accountant)
- Comprobar la experiencia que la legislación estatal requiera
- Ser aprobado por la junta estatal y obtener su licencia como CPA.

- Ser miembro del AICPA correspondiente o de la sociedad de contadores públicos del estado que le haya otorgado la licencia para ejercer, lo cual es opcional

CANADA

- Cursar un idioma en universidades de habla francesa o inglesa.
- Obtener licenciaturas en comercio, administración, ciencias contables
- Tomar cursos dados por universidades
- Presentar el uniform final examination
- Contar con experiencia dos años
- y ser miembro del Instituto Canadiense de Chartered Accountants

MEXICO.

- 1.- La cédula profesional es válida en toda la extensión del territorio nacional y una vez aprobado el alumno por la universidad, no se requiere presentar algún otro tipo de examen. La cédula profesional la otorga la Secretaría de Educación Pública (S.E.P.), regulada por la Dirección General de Profesiones.
- 2.- Para conservar la cédula deberá cumplir con los requerimientos mínimos de educación continua (Cursos de actualización establecidos por el I.M.C.P.).
- 3.- Estudios profesionales, es necesario que el profesional cuente con el título que lo acredite como profesional de la contaduría pública, expedido por una institución de educación superior reconocida en la República Mexicana.
- 4.- Capacitación Técnica: Además de dominar la técnica contable, deberá tener dominio de la rama técnica en la cual participe primordialmente, siendo deseable que la haya orientado hacia la especialización.

- 5.- **Madurez y Experiencia:** Debe tener la capacidad necesaria para enfocar y resolver los problemas planeados por el cliente bajo una perspectiva sensata y razonable derivada del conocimiento adquirido a través de la práctica profesional durante un plazo razonable, en la rama técnica profesional en la cual están presentando sus servicios.
- 6.- **Reputación Moral:** La actuación profesional de la contaduría pública deberá estar avalada por una conducta y reputación moral intachable que respalde la confianza depositada en él profesional.
- 7.- **Afiliación a un colegio profesional:** Participación dentro de una agrupación de profesionales, además de propiciar su desarrollo técnico, certifica que su actuación profesional se apega a las normas de actuación que la profesión organizada exige a cada uno de sus miembros.
- 8.- **Desarrollo Profesional:** Como norma mínima, el contador deberá cumplir con el proceso de educación profesional continua y cursos de actualización.
- 9.- **Dominio de sistemas electrónicos de información:** Conocimientos relativamente amplios de lo que representa

el uso del equipo de proceso electrónico de información, es decir toda la variedad de paquetería que afecten la velocidad de nuestro trabajo.

- 10.- Dominio de idiomas: La participación del profesional de la contaduría en el ámbito Norteamericano, implica en una forma u otra tener que interactuar en un ambiente angloparlante o francoparlante, hecho que nos obliga a dominar como segundo y tercer idioma al inglés y el francés, a efecto de poder mantener una comunicación fluida con los clientes extranjeros.
- 11.- Normatividad Técnica Extranjera: Debemos tener un conocimiento más que superfluo de la normatividad técnica básica tanto de Canadá como de los Estados Unidos.
- 12.- Legislación Extranjera: Si se desea incursionar profesionalmente en el extranjero es necesario tener conocimientos básicos de la legislación de los países en los que se pretenda actuar.

ESQUEMATIZACION

MEXICO

- Licenciatura en contaduría título profesional

- Cédula profesional de la Dirección general de profesiones

- Admisión en el colegio profesional elegido

- Registro en la AGAFF y en otras dependencias, si dictaminan para efectos fiscales e IMSS.

México, Estados Unidos y Canadá deberán resolver la situación, sobre la presentación de licencia o certificados, para lo cual alentaran a los organismos pertinentes en sus respectivos territorios, a elaborar normas y

criterios mutuamente aceptables para el otorgamiento de licencias y certificados a los prestadores de servicios profesionales.

Dichas normas y criterios se relacionan con los siguientes aspectos:

- **EDUCACION:** Acreditación de escuelas o de programas académicos.

- **EXAMENES:** Para la obtención de licencias.

- **EXPERIENCIA:** Duración y naturaleza de la experiencia requerida para obtener una licencia.

- **CONDUCTA Y ETICA:** Normas de conducta profesional y medidas disciplinarias.

- **DESARROLLO PROFESIONAL Y RENOVACION DE LA CERTIFICACION.**

- **AMBITO DE ACCION:** Extensión y límite de las actividades autorizadas.

- **CONOCIMIENTO LOCAL:** Idioma, geografía, clima, leyes y reglamentos, es necesario que el Contador conozca el ambiente en el cual se va a desarrollar y las características de su nuevo ambiente de trabajo.
- **PROTECCION AL CLIENTE:** Finanzas, seguros sobre responsabilidad profesional, ante todo el contador debe procurar por el usuario y debe brindarle protección.

A partir de que el tratado entró en vigor se establecieron ciertas disposiciones que benefician a los tres países y entre las cuales se encuentran las siguientes:

- Se establece que en ninguno de los tres países podrá exigir a un prestador de servicios de otro país, que establezca o mantenga una oficina de representación, ni ningún tipo de empresa o que resida en su territorio como condición para la prestación transfronteriza de un servicio.
- En un plazo de dos años a partir de la entrada en vigor el T.L.C., se eliminará todo requisito de nacionalidad o de residencia permanente y los extranjeros deberán tener un domicilio en México.

- Personas físicas de nacionalidad mexicana que tenga cédula para ejercer como contadores en México, estarán autorizados para realizar auditorías con propósitos fiscales.
- El 22 de diciembre de 1993, en el diario oficial de la federación se publicó el decreto que reforma deroga y adiciona las disposiciones de diversas leyes relacionados con el T.L.C.A.N. en el cual se modifica el Código Fiscal de la Federación, para permitir que contadores públicos extranjeros puedan emitir dictámenes para efectos fiscales, entrando en vigor el primero de enero de 1996.

Ciertamente algunos trámites de reciprocidad pendiente de aprobación, pueden desaparecer con la entrada en vigor del tratado. De lo que sí podemos estar seguros, es de la globalización en la que estamos inmersos, la cual nos conlleva a un intercambio de personas y por lo tanto de profesiones, la contaduría no puede estar fuera de esta realidad. Por lo que nuestro papel no es proteger lo ya logrado, sino tratar de incursionar en nuevos horizontes y los pasos decisivos para lograrlo son: el estudio de principios y regulaciones fiscales americanas, así como estar al día en las negociaciones con otros países referentes a nuestra profesión.

3.4 Repercusiones del Tratado de Libre Comercio en el área de Auditoría.

Alrededor del año 2000, un estimado de la mitad o más de todo el comercio Internacional se realizará como intercambio comercial, según el FMI, el banco mundial y el departamento de comercio de los Estados Unidos. A pesar de este creciente fenómeno, nuestra profesión no proporciona lineamientos para contabilizar las transacciones del intercambio comercial. Los temas de valuación, reconocimiento de ingresos y de revelación que reflejan la circunstancia de dichas transacciones son esenciales para la planeación productiva, la administración controlada y la elaboración de reportes financieros precisos. En ausencia de lineamientos contables, es imperativo que nuestra profesión, cuando menos promueva la revelación íntegra de las transacciones de intercambio comercial y que los que la practican comprendan los elementos básicos de esta sofisticada forma de comercio.

El tratado puede ser definido, como un intercambio recíproco que implica una transferencia limitada de fondos o ninguna en absoluto. En su forma más simple se trata de una multitud de convenios comerciales tanto

domésticos como internacionales en los que se intercambian mercancías, servicios y tecnologías.

Todo ello comenzó con un intercambio comercial, un simple trueque, aunque el trueque declina drásticamente con la invención de la moneda ha resurgido periódicamente, en especial durante tiempos de tensión económica, dadas las presiones políticas y económicas de nuevos países y el competitivo mercado mundial, no es de sorprender que el intercambio comercial represente una parte sustancial y creciente del comercio global hoy en día. El número de países que imponen requisitos de intercambio comercial aumenta de 15 en 1972 a más de 100 en 1991.

Las transacciones de intercambio comercial adoptan una variedad de formas tan amplias que es difícil concebir sobre su tecnología, sin embargo es posible en categorías amplias basadas en características tales como tipo de mercancías intercambiarias y acuerdos financieros, entre los cuales se encuentran los siguientes:

El Trueque: Trueque, es la forma más simple y antigua de intercambio comercial, es un intercambio directo, único de mercancías de igual valor.

Contraentregas o Trueque paralelo: La contraentrega es la forma de intercambio comercial más común y en más rápido aumento.

Intercambio de Contrapartida: Los intercambios de contrapartida son transacciones de intercambio comercial que implican adquisiciones militares y ciertos materiales civiles importantes.

Compensación o Recompra: La recompra o compensación es la forma de intercambio comercial que más rápido crece en términos de valor en dólares.

Operación en cooperativa: En una operación en cooperativa, la variación de la recompra ocurre entre ambas partes, puesto que tanto en un país como el otro poseen capital en las instalaciones de producción.

Swap (canje o permuta financiera): En los convenios de Swap, los productos de diferentes localidades se negocian para ahorrar los costos de transportación.

Liquidación Bilateral (transacciones Gobierno-Gobierno): Dos gobiernos con un control de cambios de moneda extranjera y escasez de moneda,

convienen en comprar un cierto volumen de mercancías mutuas por un periodo de tiempo.

Comercio de Cambio triangulado (swith trading): El cambio comercial triangulado es similar a la liquidación o triagulación, excepto en los casos en que los saldos comerciales desfavorables se liquidan con un cambio triangulado.

Cuentas de comprobación (transacciones de un negocio o una dependencia gubernamental): Las cuentas de comprobación son convenios comerciales de cobertura entre un negocio exportador occidental y una dependencia de gobierno tal como un ministerio de industria u organización de comercio exterior.

Monedas congeladas o Controladas (Blocked Currencies): Bajo este convenio el exportador, vende mercancías por moneda local, y usa los ingresos comprando mercancías locales para venderlos al extranjero. La moneda esta congelada o controlada, porque debe usarse moneda local en el país comprador.

Como podemos ver el tratado comercial trilateral, requiere un intercambio con el exterior y mejorar la balanza comercial de un país, ayuda a las naciones en desarrollo en ganar acceso a la experiencia y tecnología de comercialización, permite costear programas ambiciosos de industrialización. Por ello nuestro país, debe ante todo estudiar permanentemente sus necesidades y posteriormente proyectarse hacia un mercado internacional y es aquí que se debe optar por la concreta toma de decisiones apoyadas por un profesional como es el Auditor.

Por ello la contabilización de las transacciones de intercambio comercial se trata de manera muy especial, por ejemplo una venta puede no haber ocurrido hasta que la obligación ha sido cumplida pero se supone que la mayoría de las compañías reconocen los ingresos en el momento que se hace la transacción inicial. Este tratamiento puede distorsionar los estados financieros y los resultados de operación de las compañías en varios aspectos. El estado de resultados puede incluir ingresos que quizá nunca se realicen plenamente y el balance puede incluir cuentas por cobrar que quizá no se realizarán, este es un ejemplo claro del papel tan importante que desempeña el Auditor ya que él es la persona con la capacidad para analizar y determinar el camino más correcto.

3.5 Ventajas de una empresa auditada en México ante el Tratado de Libre Comercio de América del Norte

El tiempo normalmente se asocia a pensamientos filosóficos en donde el común denominador coincide con aprovecharlo al máximo, con nostalgia por el pasado y como un reto para el futuro. Por ello los contadores han tratado de adoptar desde hace algunos años el símbolo del equilibrio contable, para identificarnos y lograr precisamente el objetivo fijado como es el balance de invertir adecuadamente nuestro tiempo, lo que radica en la posibilidad de atender los diferentes roles en que cotidianamente se desarrolla nuestra vida como padres, esposos, hijos, hermanos, amigos, profesionales, etc.

Al reconocer lo breve de nuestra estancia en este mundo, nos damos cuenta de la necesidad de utilizar eficientemente nuestra profesión, no solamente en el presente, sino legando algo a las generaciones futuras, situación en la que el contador encuentra una más amplia realización. Por ello siempre existe la posibilidad de evaluar si hemos aprovechado las oportunidades de nuestra vida y en el caso de nuestra profesión determinar si hoy por hoy nos sentimos satisfechos y en posibilidades de dar cuentas claras del uso correcto de nuestra profesión.

Como podemos darnos cuenta siempre cabe un momento de reflexión para estar consiente del valor que representa un Contador Público para una entidad económica en el desarrollo de sus diferentes áreas profesionales y en éste caso la auditoría, representa una de las áreas que mayor huella dejan a su paso, puesto que el reconocer unos estados financieros dictaminados representa muchas veces la confianza en que se puede tomar una decisión clara y precisa sobre dichos estados y a su vez permite avalar préstamos solicitados y dar una confianza para las entidades gubernamentales encargadas de recabar la información como es el caso, de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, entidad a la cual se le rinde la información necesaria de todos y cada uno de los rubros del balance estudiado mediante los formatos presentados en el ejercicio, ésta institución determina el veredicto si la información presentada es correcta o incorrecta.

Es por ello que el auditor tiene un gran compromiso ya que de su información depende el determinar la situación económica en la que se encuentran ahora, no sólo las empresas establecidas en nuestro país, sino también en el extranjero (Canadá y Estados Unidos). Por medio de una relación directa o indirecta, dependiendo del lugar donde se tenga establecida dicha entidad. Todo ello establece el compromiso de los auditores mexicanos de sentir una mayor vocación y siempre estar

apoyados en el código de ética profesional, ya que este representa los lineamientos básicos a los cuales está sujeto todo profesional de la contaduría pública, al mencionar la ética en nuestra profesión, no basta hablar de ella, pensar en ella, soñar con ella. La ética es buena fe, es lealtad a nuestras instituciones, es poner nuestros ideales en lo más alto, es necesario sentirla en lo más profundo del corazón, del alma, entonces se emana, se transmite en cada palabra, en cada juicio, en cada gusto.

Es precisamente en estos tiempos difíciles de cambio, de grandes retos, donde surgen incertidumbres que nos cuestionan en lo más profundo y que hacen que los individuos y las profesiones vuelvan a su esencia a nuestros valores. Afortunadamente en el ámbito profesional de la contaduría pública hay cuatro hechos recientes que confirman el renovado interés de nuestra profesión por la ética a nivel nacional e internacional.

- 1.- La publicación del libro de ética profesional comparada.
- 2.- La realización del foro internacional sobre ética.
- 3.- El interés de la comisión de ética profesional del IMCP para difundir la ética.
- 4.- El requerimiento de las autoridades para que en ciertos

puestos públicos, se exijan expresamente el cumplimiento con un estricto código de comportamiento ético.

Debido a la importancia de la ética en nuestra profesión, vale la pena mencionar un poco sobre los aspectos anteriores.

El primer punto pretende identificar aquellos aspectos en los cuales nuestra profesión pone especial atención para que en su caso, establezcamos requerimientos de ética profesional aun más estrictos para la contaduría pública. Esto es reflejo, una vez más, de la actitud practica que en materia de autorregulación ha tenido nuestra profesión desde hace muchos años.

Es interesante destacar que en algunos puntos las exigencias éticas en México son mayores que las de IFAC (International Federation of Accountants-Federación Internacional de Contadores); por ejemplo en México:

- Sé prohíbe todo tipo de comisiones sobre servicios prestados y no se puede hacer promoción aludiendo a los honorarios.

- Se impide la promoción de los servicios de contador público en el caso de dictámenes y otras opiniones.
- El ofrecimiento directo de servicios a clientes de otros colegas (solicitud) está prohibido.
- La publicidad para servicios distintos de la dictaminación no se puede hacer en radio o televisión.

Pero también existen varios casos en que hay mayores exigencias del código de ética de IFAC sobre el de México:

- Se tienen reglas y recomendaciones sobre la rotación del personal de contaduría.
- Se incluyen en el código de ética reglas respecto a la implantación de sistemas de control de calidad en auditoría.
- Se extienden las obligaciones de secreto profesional para los empleados del contador público y señala circunstancias en que tienen la obligación de hacer revelaciones.
- Se establecen reglas respecto a honorarios a precios depredatorios. Además se considera causa de deterioro de la independencia, el que haya honorarios vencidos y no

pagados a auditorías anteriores.

- **Existen reglas éticas para contadores públicos que actúen en otros países distintos al suyo.**
- **Señala que el auditor no debe aceptar nombramientos en una empresa sino hasta dos años después.**
- **Se considera que afecta a la independencia, los obsequios recibidos del cliente.**
- **Se distingue expresamente entre la independencia profesional y la independencia de apariencia.**
- **Se distinguen reglas para los casos de cambio de auditor, por ejemplo: debe existir autorización expresa del cliente para que haya comunicación entre auditores.**

Estas características son extrañas ya que en las circunstancias actuales del entorno internacional en que la globalización y la internacionalización son una realidad y han llegado para quedarse, si por razones legales o de idiosincrasia de los diferentes países, no es posible a corto o mediano plazo el hacer obligatoria una homologación plena de los códigos de ética, todo parece indicar que será universalmente aceptado que en servicios internacionales o intrafronteras se deberá aplicar el código de ética del país

de origen o el país en que se presta el servicio, o el de IFAC, o en su caso el que sea más exigente.

En un entorno como el que vivimos actualmente en ocasiones la observancia de la ética puede hacernos ir contra la corriente pero creemos que vale la pena hacer el esfuerzo y enfrentar esa inercia negativa pues si coincidimos en que el cumplimiento con la ética nos permite poner nuestros ideales en lo más alto, cuanto más elevados sean más sentido va a tener nuestra vida. La ética define los valores que deben guiar el comportamiento humano para llegar a ser y tener su propia realización como persona.

Es una guía poder estar siempre buscando el bien y evitando el mal, con una actitud de autosuperación constante.

La Contaduría Pública ha hecho del cumplimiento con la ética una tradición. En todas las aportaciones que hacemos a las autoridades en toda presencia institucional, la ética ha sido nuestro baluarte.

Al exigir que el dictamen para efectos fiscales se respete la revisión secuencial, se hace con ética.

Al plantear puntos de vista en relación con la creación de órganos de auditoría superior este presente la ética, porque este concepto de ética tradicional, éste baluarte que hemos hecho de ella, este presente en los valores que unen a la humanidad.

Todo lo anterior es un conjunto de conceptos muy diversos, muy difíciles que afectan a la actitud del hombre sobre los casos realmente trascendentes. La ética debe cumplirse siempre, no a veces sí y a veces no. Por ello es que consideramos importante el señalar como una ventaja el cumplimiento adecuado de la ética en la contaduría mexicana, un ejemplo claro es que vemos a miles de contadores públicos de todo el país que lejos de ver a la ética como un freno la aplican día a día con entusiasmo y profesionalismo.

En el sentido referente a la contabilidad internacional, destaca la idea de como ha estado desde siempre con nosotros y como ha cobrado gran importancia, pero más que a nivel académico, cómo ha estado convirtiéndose en parte de la actividad profesional diaria del contador público. Que la ha convertido en un recurso necesario para la toma de una decisión a nivel internacional, ya que las empresas que por muchas generaciones fueron negocios familiares, ahora pueden emitir y cotizar sus

acciones en la bolsa de valores, con lo cual sus dueños no solo son familias fundadoras, sino que también ahora lo son los inversionistas extranjeros que adquieren sus acciones en los mercados de valores. Tal vez estos últimos sean los usuarios más críticos y exigentes de la información contable, ya que toman los elementos descritos entre ellos la información financiera y deciden invertir en tal o cual empresa o empresas mexicanas.

Analizando un poco lo que está pasando en el ámbito internacional, vemos cómo en los países más desarrollados las empresas generadoras del mayor porcentaje del producto interno bruto, es decir las empresas más importantes, cotizan sus acciones en las bolsas de valores más importantes del mundo. Si a esto agregamos que estamos rodeados de una gran cantidad de información y que además ésta la podemos obtener sin salir de nuestra casa u oficina, tenemos en consecuencia que prácticamente desde cualquier punto del mundo se están llevando a cabo operaciones de compraventa de acciones en todos los mercados de valores. Con todo esto, tenemos que la actividad del contador público y el objetivo de la contabilidad mexicana siempre será la de brindar a los usuarios de la información financiera un recurso para la mejor toma de decisiones. Por ello la importancia de lograr una actualización permanente de normas y procedimientos contables que se está dando en función de las actividades y

operaciones que las mismas empresas están implantando y que de alguna manera están marcando la pauta a seguir.

Si el contador público mexicano tiene como característica la de cumplir en lo más posible con la ética profesional que lo rige tendremos un gran representante en el ámbito internacional. En este sentido es claro que nuestro país dentro del área de la auditoría busca dirigir su atención a normar la actividad profesional tomando en cuenta principalmente las características y necesidades de nuestro país y de las empresas en que se desarrolla su demarcación. Ya que considerando que con la globalización todas las empresas multinacionales están llegando a todo el mundo, es un hecho que en México nos debemos interesar por lo que están haciendo otros países, por que además de que tenemos que adecuar nuestras normas contables al entorno mundial, buscaremos adoptar las mejores medidas y establecer de ellas un criterio más uniforme en su manejo. Puesto que algo que debemos entender perfectamente, es que no debemos adoptarlas por obligación sino que lo debemos hacer simplemente para estar a la altura de nuevos niveles profesionales de la contaduría pública, es decir debemos observar las medidas, necesidades y requerimientos del mismo entorno que nos esta marcando la contabilidad internacional.

Ya que por ejemplo la comisión de principios de contabilidad del I.M.C.P., trabaja permanentemente en adoptar las normas contables dictadas por la IASC (International Accounting Standrs Committe-Comisión de Normas Internacionales de Contabilidad), emitiendo en su momento así los boletines mexicanos equivalentes. Los cuales, conjuntamente con la contabilidad internacional son materia interminable pero afortunadamente nuestra imaginación no tiene limite.

Es por ello que la globalización nos lleva a un intercambio de personas y por lo tanto de profesionales, la Contaduría Pública Mexicana no puede estar fuera de esta realidad. Y un ejemplo claro es el haber celebrado en nuestro país, la XXI Conferencia Interamericana de Contabilidad (CIC), en Cancún Quinta Roo del 10 a 14 de Septiembre de 1995, dicha conferencia constituye los foros en los que se materializa el cumplimiento de las finalidades de la asociación internacional de contadores (AIC), en lo que respecta al estudio de las disciplinas de la contaduría publica, a la difusión e intercambio de sus técnicas profesionales y el fortalecimiento de las relaciones entre los contadores del continente americano, toda conferencia celebrada tiene un lema, es decir el enunciado del tema central a partir del cual se labora el temario técnico en la conferencia.

En el caso de la XXI Conferencia Interamericana de Contabilidad, la comisión organizadora propuso y obtuvo la aceptación del comité ejecutivo de la AIC para que el lema fuera: " La Contaduría Profesional ante los Tratados Interamericanos de Libre Comercio", que es el tema de mayor relevancia en la actualidad y del cual nos atañe con gran agrado dar a conocer algunos de los aspectos en los cuales nos encontramos inmersos todos los mexicanos, no solo profesionalmente, sino en el ambiente cotidiano de nuestro devenir diario. Ante la gran responsabilidad de ser país sede por segunda ocasión y 44 años después de la primera de la XXI CIC, nuestra profesión respondió conforme la tradición con gran solvencia y afortunadamente los contadores mexicanos que participaron directamente en los eventos técnicos de esta conferencia dejaron constancia ante propios y extraños de su calidad profesional y de su calidez humana. Y además de demostrar la sólida vocación investigadora de algunos países sudamericanos. Esta situación es en buena medida el producto de la sana vinculación que existe en los países americanos participantes y la profesión contable de los mismos. De esta manera podemos ver las grandes ventajas que adquiere una empresa que cuenta con el respaldo de una firma de contadores o de una área dedicada exclusivamente a la auditoría. La cual como podemos ver desempeña el área que muchas veces toma la última decisión y que su a vez interviene como jurado calificador. Ya que sabemos

que por la naturaleza de su profesión el contador publico mexicano esta ligado de diversas formas con la empresa. Algunas veces realizando una función de dirección, otras están en las de administración y control, algunas más manufactura o comercialización y la más importante, (Auditoría), como responsable de vigilar que se guarden y respeten los señalamientos propios de esta profesión en cuanto al control, registro, publicación y análisis de toda la información que se genera en un sistema tan complejo como es la empresa. El auditor siempre participa en actividades clave para la adecuada marcha del negocio y si consideramos que la empresa es la estructura más productiva y útil para la generación de riqueza, resulta necesario que busquemos en ella los principales retos que enfrenta el contador publico en el México actual. Ya que la empresa como concepto en México, no es sólo el instrumento mediante el cual se transforman materias primas o se presta un servicio. No es un fenómeno meramente económico representado en reportes y estados financieros, por más bien hechos que estén. Es una estructura de alto valor para la sociedad en todos sus ámbitos: El económico, el educativo, el tecnológico, el político, el social y el profesional.

Una empresa auditada es el sitio donde hombres ordinarios, con recursos económicos ordinarios pueden lograr cosas extraordinarias. Es el resultado de una compleja suma e integración de diversos factores, de los cuales los

más valiosos, que le dan continuidad, vida y proyección hacia el futuro, no están contenidos en ningún informe financiero y ni siquiera pueden ser evaluados objetivamente. La preocupación por lo estrictamente material y por los resultados cuantitativos del negocio es legítima y necesaria, pero no es suficiente. En la empresa mexicana se busca alcanzar una operación eficiente y rentable, pero también debe buscarse el desarrollo, crecimiento y aprendizaje de quienes la conforman. Los seres humanos tenemos necesidades básicas, necesarias para sobrevivir, pero que una vez satisfechas nos permiten elevar las miras hacia metas de mucho mayor valor, se trata de ser mejores, no solo de tener más. La empresa facilitará este desarrollo actuando de manera subsidiaria. Así como el auditor mexicano, dentro de ella se convierte en pilar del desarrollo de la misma. Puesto que quien emprende va desarrollando una creciente habilidad directiva, más se va volviendo un generador insustituible. De aquí que el reto más significativo que habrá de enfrentar el contador público mexicano en su desempeño como auditor, es el emprender y lograr más y mejores servicios profesionales. De manera especial es un reto para el auditor mexicano, pues posee todos los conocimientos adecuados para apoyar el desarrollo de nuevos proyectos que den fortaleza a nuestra estructura empresarial. Y así lograr la creación de diversos negocios, mejor manejados en su ordenamiento, control y adecuada organización.

Para lograr todo lo anterior debemos ante todo de ser innovadores y productivos, pero consistentes. Ante todos los cambios antes mencionados en el desarrollo de los diversos capítulos y subcapítulos de nuestro trabajo. nos hemos dado cuenta de que se están modificando los modos usuales de las empresas y según parece, muchos contadores que hasta ahora habían logrado canalizar sus actividades con éxito, van detrás de estos cambios a veces con una aparente incapacidad de entenderlos y asimilarlos pero con la firme idea de superarlos. Aunque para triunfar la experiencia no es desdeñable y si en cambio necesaria, tenemos que reunir a la innovación. Debemos erradicar la actitud del que por comodidad se niega a intentar varios caminos o se conforma con una especie de quietud humana.

Este cambio es una oportunidad más que una amenaza; no basta con aceptar que las cosas tienen que cambiar, hay que tener la intención positiva y proactiva de generar el cambio. la innovación cabe en cualquier actividad humana. Pero el hecho de ser innovadores nos lleva a caer en la urgente necesidad de volvernos más y más productivos . La productividad esta considerada como un arma fundamental, nosotros diríamos vital, para subsistir y triunfar. No todo el que produce un bien o servicio es productivo, ese es sólo un productor en el sentido literal de la palabra. Productivo es

quien hace lo mismo que los demás pero con menos costo, en menos tiempo, con mayor calidad y en mayor volumen. Y ante estos retos podemos adoptar solo una postura, el auditor mexicano que con empresa o sin ella, creativo o agresivo con iniciativa, deja muy poco a la suerte pues el no le confía mucho. No se conforma con lo alcanzado y no espera a que las cosas cambien si no que es él quien las cambia. No espera la oportunidad, si no que él mismo la genera. Lo que no le gusta lo combate y es capaz de tomar una postura activa ante un futuro incierto, diseñándolo con valor e imaginación y luego, de manera realista hace todo lo que está a su alcance para conseguirlo. Por ello el buen auditor mexicano se desempeña con una vocación profesional que se traduce en la fidelidad de la información que genera y sobre la cual se tomarán buenas decisiones en los consejos que da, pensando en la bondad de los resultados que pueden llegar a obtenerse. Ya que si por fortuna el contador es empresario se necesita de su parte de vocación profesional para crear, construir, coordinar.

Pero la más importante debe tener vocación para demostrar el buen desempeño en la empresa principalmente para los dirigentes, es el quien da el ejemplo de como servir y no solo el hecho de dar satisfacción al cliente; se debe ofrecer por parte de su persona un servicio igualmente al personal,

al proveedor y a todos aquellos que intervienen de manera directa o indirecta en el sostenimiento de la entidad en que se desarrolla:

Finalmente podemos ver que los auditores mexicanos en el desarrollo diario debemos efectuar un cambio en nuestra actitud, ante el futuro y el papel que deseamos jugar en él. Alguna vez dejamos a la buena suerte las cosas, pero hoy sería suicida. Por otra lado debemos mejorar nuestra aptitud, nuestra capacidad, nuestras habilidades directivas, nuestros conocimientos. Al mencionar actitud, es un cambio en el querer, determinado por la voluntad. Debemos por un lado generar la voluntad del cambio y por otro de una manera distinta pero simultánea pero a la vez complementaria, debemos generar la capacidad de cambio en nuestras actitudes y aptitudes. Querer y además poder.

Debemos adoptar la actitud del generalista. Entender la empresa en su entorno como una gran unidad, un gran sistema, un conjunto de elementos diversos sí; pero integrados, interactuantes e interdependientes. El valor de las mejores empresas auditadas del mundo no está determinado por el valor individual de los elementos que la integran, si no por el nivel de armonía e integración con que estos son capaces de funcionar. Se necesitan por tanto contadores con una visión amplia y horizontal más que con la visión vertical

y profunda de quienes por buscar afanosamente la especialidad, cada día saben más de menos. Aquí el reto es tener la capacidad de integrar o ensamblar los objetivos individuales y propios de la empresa, al tiempo que se alcanzan los objetivos de todos los que integran la misma.

Además debemos tener un cambio de nuestra actitud ante la perspectiva del mundo. Ya que hasta ahora por amplia que fuera nuestra perspectiva, siempre se había referido a un mercado específico, local, cerrado y pequeño. Ahora el horizonte se ha ampliado, puede decirse que el mercado es el mundo mismo, igual en la producción que en el abastecimiento, la venta, la contabilidad y los sistemas, el financiamiento, el personal, la tecnología, las motivaciones y el manejo de la información. Quien en este momento no esté comprando sus productos e insumos básicos en términos de cotizaciones internacionales, no debe preocuparse, puesto que muy pronto lo tendrá que estar haciendo.

Y antes de finalizar este subcapítulo es bueno mencionar otra vocación fundamental, vital e indispensable para la continuidad y crecimiento de las empresas mexicanas auditadas, que es la de "ganar" pero no solo en del sentido de utilidad, diferencia neta entre todos los ingresos y todos los costos, sino la de ganar en la agresiva competencia que hay ahora, ganar al cliente,

ganarle al competidor, ganar en calidad, ganar en el mercado, ganar en honestidad, ganar en todo. En un marco de competencia mundial, donde sólo los mejores van a ganar es oportuno pensar la relación que debe establecer el contador mexicano con su equipo.

Las grandes individualidades ya no tienen la capacidad de logro que en el pasado tuvieron. Estamos en la época de los grandes equipos y no sólo de los individuos poderosos. Por ello debemos ser primeros y no sólo esperar para reaccionar estar dispuestos a cambiar. Atacar y no sólo defender. Enfrentar y aprovechar la globalización de los mercados, ver hacia el mundo. Lograr la integración de todos los elementos internos de la empresa y de los externos que se desarrollan con ella: sus empleados, sus clientes, sus proveedores, las autoridades, etc. Y así lograr un uso eficaz y moderno de liderazgo en el servicio, el cual debe hacer crecer a la entidad, al profesional, conjuntamente con el país que le vio nacer "México".

CASO PRÁCTICO

**El presente caso práctico se presenta únicamente
Para dar a conocer uno de los métodos de conversión
de moneda extranjera, aplicable solamente en los
Estados Unidos de América**

FASB- 52

II. Aspectos relevantes

del fas-52

Tiene como propósito establecer las pautas para la contabilidad y presentación de:

- 1) Las transacciones en moneda extranjera y

- 2) La conversión de los estados financieros denominados en moneda extranjera que se incluyen en consolidaciones, combinaciones, o en la aplicación del método de participación para los estados financieros de la matriz.

Moneda funcional

Es generalmente, la moneda del país en el cual está situada la entidad. La moneda funcional es el signo monetario del medio económico en que la entidad principalmente obtiene y usa efectivo.

Moneda de reporte

Es la moneda en la cual la entidad elabora sus estados financieros.

Indicadores para la selección de la moneda funcional

- Indicadores del flujo de efectivo

- Indicadores relacionados con el precio de venta

- Indicadores relacionados con el mercado de ventas

- Indicadores relacionados con los costos de producción

- Indicadores de financiamiento

- Transacciones entre compañías afiliadas

Tipos de cambio

- 1) **Corriente.**- es el tipo de cambio de la fecha del balance al cual cualquier unidad monetaria puede ser convertida en otra moneda.

- 2) **Histórico.**- es el tipo de cambio aplicable a la fecha en que se generó la transacción.

Requisitos para la conversión corriente

- a) Los estados financieros extranjeros deben estar de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados en los estados unidos antes de convertirse a dólares.
- b) Los activos, los pasivos y las operaciones de la entidad deben basarse en la moneda funcional de la entidad y son convertidos utilizando el tipo de cambio de la fecha del balance.
- c) Los ingresos y gastos se convierten utilizando el tipo de cambio de la fecha en que fueron reconocidos o en su defecto un promedio ponderado de los tipos de cambio del periodo.
- d) Los ajustes por conversión que resulten no serán incluidos en la determinación del resultado del ejercicio.

- e) La ganancia o la pérdida por conversión corriente de estados financieros denominados en moneda extranjera se incluyen en una cuenta de ajuste del capital contable denominada current translation adjustment (" c t a ").

Requisitos para la conversión histórica

Según el fas-52, una economía se considera de inflación elevada cuando en los últimos tres años consecutivos se aproxima al 100%, o sea que su tasa de inflación anual debe oscilar entre 30% y 35%.

Según el fas-52, la entidad extranjera en una economía de inflación elevada no tiene una moneda funcional. Para esta entidad se utiliza como moneda funcional la utilizada por la matriz, por consiguiente, los estados financieros se convierten por el método histórico.

Este proceso es similar al requerido por el fas-8 (método temporal) como sigue:

- a) Los estados financieros deben ser sometidos al proceso de remediación como si la moneda funcional fuese la de la matriz.

- b) El proceso de remediación debe producir los mismos resultados como si los registros contables de la entidad en el extranjero hubiesen sido mantenidos inicialmente en la moneda de la matriz (dólares), como si se registrasen todas las transacciones en términos de dólares.

- c) Las partidas monetarias deben ser remedidas usando el tipo de cambio corriente (de la fecha del balance)

- d) Las partidas no monetarias deben ser remedidas usando el tipo de cambio histórico.

- e) Para los ingresos y gastos, se utilizará el tipo de cambio de la fecha en las que se generaron o en su defecto un promedio ponderado del período.

A pesar de que el método histórico es una conversión, en fas-52 se le llama "remediación" (remeasurement). fas-52 solamente denomina "conversión" (translation) a la realizada mediante el método generalmente conocido como corriente.

Requisitos para la conversión corriente

Este proceso es más sencillo que el método histórico como se describe a continuación:

- a) Todos los elementos de los estados financieros deben ser convertidos al tipo de cambio corriente a la fecha del balance.
- b) Para los ingresos, gastos, utilidades y pérdidas se utilizará el tipo de cambio de la fecha en las que se generaron. si resultara impráctico, podría utilizarse un promedio ponderado del tipo de cambio del período.
- c) Fas 52 requiere que los estados financieros se conviertan al tipo de cambio corriente.

Ejemplo

Compañía Sin Fin, S.A. de C.V.

	Pesos	Tipo de cambio	Dólares
Activo:			
Bancos	\$ 83,000	8.00	10,375
Clientes	240,000	8.00	30,000
Inventarios	438,000	8.00	54,750
Activo Fijo	624,000	8.00	78,000
	<u>\$ 1,385,000</u>		<u>173,125</u>
Pasivo y capital:			
Proveedores	\$ 430,000	8.00	53,750
Otras C. x P.	187,000	8.00	23,375
Capital C.	768,000	8.00	95,396
C T A			604
	<u>\$ 1,385,000</u>		<u>173,125</u>

Guía de conversión

Concepto	Tasa de conversión	
	Corriente	Histórica
		X
Caja (en casi todas sus formas)		X
Valores negociables – al costo		X
Valores negociables – a su valor de mercado		X
Cuentas y efectos a cobrar		X
Iva. para cuentas dudosas		X
Inventarios - al costo		X
Inventarios – a su valor de mercado, valor neto de realización, o precio de venta		X
Gastos pagados por adelantado		X
Depósitos en garantía		X
Adelantos a subsidiarias		X
Activos fijos		X
Depreciación acumulada		X
Valor de rescate-póliza de seguro de vida		X
Activos intangibles (todos)		X

Cuentas y documentos por pagar	X
Pasivos acumulados	X
Impuestos por pagar	X
Todos los pasivos a largo plazo	X
Obligaciones por garantías	X
Ingresos diferidos	X
Capital en acciones	X
Utilidades retenidas	X
Intereses minoritarios	X

Transacciones en moneda extranjera

➤ Transacciones más comunes realizadas en una moneda distinta a la de la entidad:

1. Préstamos con bancos del extranjero.
2. Operaciones intercompañías.
3. Cuentas bancarias en el extranjero.

4. Ventas de exportación.

5. Compras de mercancías de importación.

- Se genera una utilidad o pérdida si el tipo de cambio de la transacción es distinto al utilizado para remedir los estados financieros.
- Aunque la moneda funcional sea el peso, esta utilidad o pérdida se registrará en resultados.

Normatividad americana

Arb accounting research bulletin. (boletines de investigación contable).

Apb accounting principles bulletin. (boletines de principios de contabilidad).

Fas financial accounting standard. (pronunciamiento de contabilidad financiera).

Fasb **financial accounting standards board.** (comité de pronunciamientos de contabilidad financiera).

aicpa **american institute of certified public accountants.** (instituto americano de contadores públicos certificados).

sas **statements on auditing standards.** (pronunciamientos sobre normas de auditoría).

sec **securities and exchange commission.** (comisión reguladora de valores y de bolsa)

CASO PRÁCTICO

ANTECEDENTES

La Esperanza, S. A. de C. V., es una compañía constituida en diciembre de 1994 (tipo de cambio 3.5188), con una participación extranjera del 49%.

Los accionistas extranjeros requieren de estados financieros para la consolidación de la matriz que reflejen la posición financiera de dólares.

Consideraciones:

1. Durante el ejercicio 1996 se efectuaron las siguientes adquisiciones:

MES	CONCEPTO	PESOS
Marzo	-Maquinaria y equipo	46,500
Abril	-Equipo de transporte	153,044
	-Mobiliario y equipo de oficina	29,824
Mayo	-Equipo de transporte	75,130
	-Equipo de cómputo	22,425
Junio	-Equipo de transporte	6,000

	-Equipo de cómputo	3,326
Julio	-Equipo de cómputo	5,248
Octubre	-Equipo de cómputo	5,070
Noviembre	-Equipo de transporte	88,609

2. Se adquirieron acciones del libre comercio, s. a. de c. v., con un valor de \$ 978,870 en el mes de julio.
3. La reserva legal se incrementa en \$ 109,029 moneda nacional y en dólares asciende a una cantidad de \$ 19,576.
4. El inventario de mercancía al cierre del ejercicio se encuentra valuado en pesos al precio de la última compra.

Se pide lo siguiente:

- A. Incorporar las altas de activo fijo y efectuar su respectiva conversión.
- B. Calcular la depreciación que por el ejercicio le corresponde, así como su conversión.
- C. hecho lo anterior efectuar la conversión de los estados financieros por el método histórico.

se anexan estados financieros en moneda nacional (pesos).

LA ESPERANZA, S. A. DE C. V.

Promedio ponderado de tipos de cambio de 1996.

MES	TIPOS DE CAMBIO		
	INICIO	CIERRE	PROMEDIO
	1	2	1+2/2
Dic. 95		5.06341	
Enero	5.6341	5.5849	5.6095
Febrero	5.5849	5.4959	5.5404
Marzo	5.4959	5.5391	5.5175
Abril	5.5391	5.4391	5.4891
Mayo	5.4391	5.3904	5.4148
Junio	5.3904	5.5876	5.489
Julio	5.5876	5.5434	5.5655
Agosto	5.5434	5.4967	5.5201
Septiembre	5.4967	5.5091	5.5029
Octubre	5.5091	5.9086	5.7089
Noviembre	5.9086	5.8457	5.8772
Diciembre	5.8457	5.7257	<u>5.7857</u>
Suma			<u>67.0206</u>
Entre 12 meses			5.5850

TIPOS DE CAMBIO MENSUALES DE 1996.

Dic. 95	5.6341
Enero	5.5849
Febrero	5.4959
Marzo	5.5391
Abril	5.4391
Mayo	5.3904
Junio	5.5876
Julio	5.5434
Agosto	5.4967
Septiembre	5.5091
Octubre	5.9086
Noviembre	5.8457
Diciembre	5.7257

SOLUCIÓN AL CASO PRÁCTICO

**LA ESPERANZA, S.A. DE C.V.
CONVERSION A DOLARES 1996**

ANEXO I

INVERSION EN ACCIONES			
M.N. PESOS	FECHA DE ADQUISICION	Tipo de Cambio	MONTO EN DLS

EL LIBRE COMERCIO, S.A DE C.V.

<u>978,870</u>	JULIO 1996	5.5434	<u>176,583</u>
----------------	------------	--------	----------------

CAPITAL CONTABLE		
M.N. PESOS	Tipo de Cambio	MONTO EN DLS

**CAPITAL SOCIAL:
DICIEMBRE 1995**

<u>6,300,000</u>	3.5188	<u>1,790,383</u>
------------------	--------	------------------

RESERVA LEGAL:

<u>109,029</u>	5.5695	<u>19,576</u>
----------------	--------	---------------

**RESULTADOS ACUMULADOS:
DICIEMBRE 1995**

<u>(791,528)</u>		<u>(675,937)</u>
------------------	--	------------------

ANEXO II

LA ESPERANZA, S.A. DE C.V.
ACTIVO FIJO Y GASTOS DE INSTALACION 1996

INVERSIONES:

		DLLS SALDO 1995	Incrementos	Cancelaciones	DLLS SALDO 1996
TERRENO	ANEXO III	144,940			144,940
EDIFICIOS	ANEXO III	72,470			72,470
MAQUINARIA Y EQUIPO	ANEXO III	112,324	8,385		120,719
EQUIPO DE TRANSPORTE	ANEXO IV	57,051	58,308		115,359
MOBILIARIO Y EQUIPO	ANEXO IV	1,193	5,483		6,676
EQUIPO DE COMPUTO	ANEXO IV	2,325	6,560		8,885
SUMA		390,303	78,746	0	469,049

DEPRECIACIONES:

EDIFICIOS	ANEXO III	234	3,624		3,858
MAQUINARIA Y EQUIPO	ANEXO III	3,931	7,117		11,048
EQUIPO DE TRANSPORTE	ANEXO IV	6,318	21,436		27,754
MOBILIARIO Y EQUIPO	ANEXO IV	2	485		487
EQUIPO DE COMPUTO	ANEXO IV	159	1,559		1,718
SUMA		10,644	34,221	0	44,865

INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQPO.		379,659	44,525	0	424,184
-------------------------------	--	---------	--------	---	---------

GASTOS DE INSTALACION		7,930			7,930
AMORTIZACION		397	397		794

GASTOS DE INSTALACION, NETO		7,533	0	0	7,136
-----------------------------	--	-------	---	---	-------

INVENTARIOS:

	M.N.	TIPO DE CAMBIO	MONTO EN DLLS
ALMACEN GRAL. DE REFACCIONES	2,788,218	5.7257	488,816
ANTICIPO A PROVEEDORES	657,091	5.7257	114,762
MERCANCIA EN TRANSITO	65,842	5.7257	11,464
INVENTARIO DE MERCANCIA	451,897	5.7257	78,924
SUMA	3,960,848		691,767

LA EMPRESA S.A. DE C.V.
ESTADOS FINANCIEROS
DEPRECIACION CONTABLE EJERCICIO 1989

ANEXO II

CONCEPTO	FECHA ADQUISICION	M. O. I.	M. O. I.	DOLLS	VALOR EN LIBROS DOLLS	TIPO DE CAMBIO	INVERSIONES ALIAS	BAJAS
TERRENO	OCT. 1985	300,000	300,000	94,185	56,185	5.3388		
	DIC. 1985	600,000	600,000	88,743	88,743	6.8341		
SUMA		900,000	900,000	182,928	144,928			0

CONCEPTO	FECHA ADQUISICION	M. O. I.	DEP. ACUM. DIC. 1985	VALOR EN LIBROS DOLLS	M. O. I.	DEP. ACUM. DIC. 1985	VALOR EN LIBROS DOLLS	% DEPR.	MESES USO	DEPREC. ANUAL	DEPR. PROP. DIC. 1986	TIPO DE CAMBIO	INVERSIONES ALIAS	BAJAS	INCREMENTO	CANCELACION
EDIFICIO Y CONSTRUCC.	OCT. 1985	150,000	1,250	148,750	28,947	294	27,653	8.00	12	7,100	7,100	5.3388			1,406	
EDIFICIO Y CONSTRUCC.	DIC. 1985	280,000		280,000	44,371	0	44,371	3.00	12	12,100	12,100	6.8341			2,214	
SUMA		430,000	1,250	428,750	73,318	294	72,024			20,200	20,200			0	3,620	0

CONCEPTO	FECHA ADQUISICION	M. O. I.	DEP. ACUM. DIC. 1985	VALOR EN LIBROS DOLLS	M. O. I.	DEP. ACUM. DIC. 1985	VALOR EN LIBROS DOLLS	% DEPR.	MESES USO	DEPREC. ANUAL	DEPR. PROP. DIC. 1986	TIPO DE CAMBIO	INVERSIONES ALIAS	BAJAS	INCREMENTO	CANCELACION
MAQUINARIA Y EQUIPO	MAY. 1985	508,800	17,738	491,062	113,134	3,851	109,283	8.00	12	30,428	30,428	4.8120			6,128	
MAQUINARIA Y EQUIPO	MAY. 1986	48,500		48,500		0	48,500	8.00	9	2,760	2,000	5.5381			378	
SUMA		557,300	17,738	539,562	113,134	3,851	109,283			33,188	32,428			0	6,506	7,117

CONCEPTO	FECHA ADQUISICION	PRECIOS			DOLARES			VALOR EN LIBROS	M.O.I.	DEP. ACUM. DIC. 1985	VALOR EN LIBROS	% DEPR.	MESES USO	DEPREC. ANUAL	DEPR. PROP. DIC. 1986	TIPO DE CAMBIO	DOLARES			DEPRECIACION	CANCELACION	
		M.O.I.	DEP. ACUM. DIC. 1985	M.O.I.	DEP. ACUM. DIC. 1985	INVERSIONES ALTAS	BAJAS										INCREMENTO					
EQUIPO DE TRANSPORTE	MAR. 1985	48,34	8,80	37,671	8,530	1,787	7,743		11,541	4,880		12	11,541	11,541						2,383		
EQUIPO DE TRANSPORTE	APR. 1985	38,873	4,884	34,089	8,079	1,085	7,884		9,588	4,884		12	9,588	9,588						2,170		
EQUIPO DE TRANSPORTE	JUL. 1985	44,348	4,820	39,728	8,889	1,041	8,947		11,087	4,440		12	11,087	11,087						7,617		
EQUIPO DE TRANSPORTE	AGO. 1985	113,842	11,305	102,537	28,854	2,408	28,448		38,281	18,783		6	38,281	23,507	5,439					4,680		
EQUIPO DE TRANSPORTE	NOV. 1985	78,130	8,000	70,130					19,783	10,884		7	19,783	10,884	5,360					13,838		
EQUIPO DE TRANSPORTE	ABR. 1986	8,000	8,000						1,800	750		6	1,800	750	5,8678					134		
EQUIPO DE TRANSPORTE	NOV. 1986	88,609		88,609					22,152	1,848		1	22,152	1,848	5,8457					15,198		
SUMA		488,058	28,807	459,251	97,851	8,318	50,933						117,935	105,118					34,928	0	21,438	0

CONCEPTO	FECHA ADQUISICION	PRECIOS			DOLARES			VALOR EN LIBROS	M.O.I.	DEP. ACUM. DIC. 1985	VALOR EN LIBROS	% DEPR.	MESES USO	DEPREC. ANUAL	DEPR. PROP. DIC. 1986	TIPO DE CAMBIO	DOLARES			DEPRECIACION	CANCELACION	
		M.O.I.	DEP. ACUM. DIC. 1985	M.O.I.	DEP. ACUM. DIC. 1985	INVERSIONES ALTAS	BAJAS										INCREMENTO					
MUEBLARIO Y EQUIPO OFI.	OCT. 1985	771	13	758	144	2	142		77	6,598		12	77	77						14		
MUEBLARIO Y EQUIPO OFI.	NOV. 1985	8,348		8,348	1,048	0	1,048		501	541		6	501	541						106		
MUEBLARIO Y EQUIPO OFI.	ABR. 1986	28,824		28,824					2,862	1,888		6	2,862	1,888	5,4391					368		
SUMA		37,943	13	37,943	1,192	2	1,191						3,839	2,858					5,483	0	485	0

CONCEPTO	FECHA ADQUISICION	M. O. L.		VALOR EN LIBROS		M. O. L.		VALOR EN LIBROS		% DEPR.	MESES USO	DEPRECIAC. ANUAL	DEPR. PROP. DIC. 1985	TIPO DE CAMBIO	DOLARES		DOLARES	
		DEP. DIC. 1985	VALOR EN LIBROS	DEP. DIC. 1985	VALOR EN LIBROS	INVERSIONES ALTAS	INCREMENTO CANCELACION											
EQUIPO DE COMPUTO	AGO. 1985	6,895	6,412	1,488	134	1,364	25.00	12	1,748	1,748	4,7014	372						
EQUIPO DE COMPUTO	OCT. 1985	4,775	4,594	1,037	82	827	25.00	12	1,118	1,118	3,394	259						
EQUIPO DE COMPUTO	MAR. 1986	21,478	21,324	5,071	35	35	30.00	6	608	3,408	5,2878	408			4,190			
EQUIPO DE COMPUTO	ABR. 1986	3,328	3,328				30.00	6	608	608	847	88			585			
EQUIPO DE COMPUTO	JUL. 1986	5,348	5,348				30.00	5	1,574	854	5,434	119			847			
EQUIPO DE COMPUTO	OCT. 1986	5,070	5,070				30.00	2	1,521	254	5,008	43			858			
SUMA		77,551	76,763	7,335	153	7,182			13,837	13,118		1,558			1,520			0
GRAN TOTAL		7,628,364	49,272	2,378,882	10,844	378,658			217,781	188,873		78,746			0		34,221	0
GASTOS DE INSTALACION		27,000	1,395.00	7,600	397	7,533	1.00	12	1,395	1,395	3,5188	307						307

LA ESPERANZA, S.A. DE C.V.
 CONVERSION DE ESTADOS FINANCIEROS

ANEXO V

	INVENTARIO INICIAL	COSTO DE PRODUCCION	INVENTARIO FINAL	COSTO DE VENTA TOTAL
	2,367,942	42,817,178	451,897	44,733,223
TIPO DE CAMBIO	5.6341	5.5850	5.7257	
	<u>420,288</u>	<u>7,666,460</u>	<u>78,924</u>	<u>8,007,824</u>

	M.N.	TIPO DE CAMBIO	DOLARES
GASTOS DE ADMINISTRACION MENOS:	8,296,874		
DEPRECIACIONES	168,975	ANEXO II Y III	34,221
AMORTIZACIONES	1,395	ANEXO III	397
	<u>170,370</u>		<u>34,618</u>
OTROS GASTOS DE ADMON.	8,126,504	5.5850	1,455,059
	<u>8,296,874</u>		<u>1,489,677</u>

	Moneda Nacional	Dls
Depreciación Histórica	168,975	30,433
Amortización Histórica	1,395	397
	<u>170,370</u>	<u>30,830</u>

LA ESPERANZA, S.A. DE C.V.

CONVERSION DE ESTADOS FINANCIEROS A DOLARES SEGÚN FAS-52
 POR EL EJERCICIO TERMINADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1996.
 BALANCE GENERAL

	PESOS	TIPO DE CAMBIO	DOLARES
<u>ACTIVO</u>			
<u>CIRCULANTE:</u>			
EFFECTIVO	3,165,377	5.7257	552,837
CLIENTES	8,403,136	5.7257	1,487,617
OTRAS CUENTAS POR COBRAR	88,875	5.7257	15,522
IMPUESTOS A FAVOR	2,553,774	5.7257	446,020
INVENTARIO	3,960,848	ANEXO II	691,766
PAGOS ANTICIPADOS	423,302	5.7257	73,930
SUMA	<u>18,595,312</u>		<u>3,247,692</u>
<u>FIJO:</u>			
INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO, NETO	2,208,017	ANEXO II	424,184
INVERSIONES EN ACCIONES	978,870	ANEXO I	176,583
SUMA	<u>3,186,887</u>		<u>600,767</u>
<u>OTROS ACTIVOS:</u>			
GASTOS DE INSTALACION, NETO	25,116	ANEXO II	7,136
DEPOSITOS EN GARANTIA	56,767	5.7257	9,914
SUMA	<u>81,883</u>		<u>17,050</u>
ACTIVO TOTAL	<u>21,864,082</u>		<u>3,865,509</u>

LA ESPERANZA, S.A. DE C.V.

CONVERSION DE ESTADOS FINANCIEROS A DOLARES SEGÚN FAS-52
POR EL EJERCICIO TERMINADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1996.

BALANCE GENERAL

	PESOS	TIPO DE CAMBIO	DOLARES
PASIVO			
CIRCULANTE:			
PROVEEDORES	2,428,066	5.7257	424,064
ACREEDORES DIVERSOS	3,886,154	5.7257	678,721
IMPUESTOS POR PAGAR	390,482	5.7257	68,198
P.T.U. POR PAGAR	293,082	5.7257	51,187
SUMA	<u>6,997,784</u>		<u>1,222,171</u>
DOCTOS. POR PAGAR A LARGO PLAZO	<u>9,912,996</u>	5.7257	<u>1,731,316</u>
SUMA EL PASIVO	<u>16,910,780</u>		<u>2,953,487</u>
CAPITAL CONTABLE			
CAPITAL SOCIAL	6,300,000	ANEXO I	1,790,383
RESERVA LEGAL	109,029	ANEXO I	19,576
RESULTADOS ACUMULADOS	(791,528)	ANEXO I	(675,937)
RESULTADO DEL EJERCICIO	(664,199)		222,000
SUMA	<u>4,953,302</u>		<u>1,356,022</u>
SUMA EL PASIVO Y CAPITAL CONTABLE	<u>21,864,082</u>		<u>4,309,509</u>

LA ESPERANZA, S.A. DE C.V.

CONVERSION DE ESTADOS FINANCIEROS A DOLARES SEGÚN FAS-52
 POR EL EJERCICIO TERMINADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1996.
 ESTADO DE RESULTADOS

	PESOS	TIPO DE CAMBIO	DOLARES
	54,808,995	5.5850	9,777,797
	<u>44,733,223</u>	ANEXO V	<u>8,007,824</u>
	<u>9,875,772</u>		<u>1,769,973</u>
VENTAS NETAS			
COSTO DE VENTAS			
UTILIDAD BRUTA	8,296,874	ANEXO V	1,489,877
	<u>2,541,325</u>	5.5850	<u>455,027</u>
GASTOS DE OPERACIÓN:	<u>10,838,199</u>		<u>1,944,704</u>
DE ADMINISTRACION	(962,427)		(174,731)
DE VENTA			
SUMA			
UTILIDAD DE OPERACIÓN	1,068,587	5.5850	191,332
	(1,095,491)	5.5850	(196,149)
COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO:	516,728	5.5850	92,521
INTERESES PAGADOS			<u>100,667</u>
INTERESES GANADOS	<u>489,824</u>		<u>188,370</u>
FLUCTUACION CAMBIARIA			
PERDIDA POR CONVERSION	<u>(1,828,849)</u>	5.5850	<u>(327,457)</u>
SUMA	<u>376,598</u>		<u>(35,644)</u>
OTROS INGRESOS	760,812	5.5850	136,224
UTILIDAD ANTES DE IMPTOS. Y P.T.U.	279,985	5.5850	50,132
IMPUESTO SOBRE LA RENTA	<u>1,040,797</u>		<u>186,356</u>
PARTICIPACION DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES	<u>(664,199)</u>		<u>(222,000)</u>
SUMA			
UTILIDAD NETA			

EFFECTO DE CONVERSION

LA ESPERANZA, S.A. DE C.V.

CONVERSION DE ESTADOS FINANCIEROS A DOLARES SEGÚN FAS-52
 POR EL EJERCICIO TERMINADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1996.
 BALANCE GENERAL

	PESOS	TIPO DE CAMBIO	DOLARES
ACTIVO			
	3,165,377	5.7257	552,837
	8,403,138	5.7257	1,467,617
CIRCULANTE:	88,875	5.7257	15,522
EFFECTIVO	2,553,774	5.7257	446,020
CLIENTES	3,960,848	ANEXO II	691,766
OTRAS CUENTAS POR COBRAR	423,302	5.7257	73,930
IMPUESTOS A FAVOR	<u>18,565,312</u>		<u>3,247,692</u>
INVENTARIO			
PAGOS ANTICIPADOS			
SUMA	2,208,017	ANEXO II	424,184
	978,870	ANEXO I	176,583
FIJO:	<u>3,186,887</u>		<u>600,767</u>
INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO, NETO			
INVERSIONES EN ACCIONES			
SUMA	25,116	ANEXO II	7,136
	56,767	5.7257	9,914
OTROS ACTIVOS:	81,883		17,050
GASTOS DE INSTALACION, NETO	<u>21,864,082</u>		<u>3,865,509</u>
DEPOSITOS EN GARANTIA			
SUMA			
ACTIVO TOTAL			

EFEECTO DE CONVERSION

LA ESPERANZA, S.A. DE C.V.

CONVERSION DE ESTADOS FINANCIEROS A DOLARES SEGÚN FAS-52
 POR EL EJERCICIO TERMINADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1996.
 BALANCE GENERAL

	PESOS	TIPO DE CAMBIO	DOLARES
PASIVO			
CIRCULANTE:			
PROVEEDORES	2,428,066	5.7257	424,064
ACREEDORES DIVERSOS	3,886,154	5.7257	678,721
IMPUESTOS POR PAGAR	390,482	5.7257	68,198
P.T.U. POR PAGAR	293,082	5.7257	51,187
SUMA	<u>6,997,784</u>		<u>1,222,171</u>
DOCTOS. POR PAGAR A LARGO PLAZO	<u>9,912,996</u>	5.7257	<u>1,731,316</u>
SUMA EL PASIVO	<u>16,910,780</u>		<u>2,953,487</u>
CAPITAL CONTABLE			
CAPITAL SOCIAL	6,300,000	ANEXO I	1,790,383
RESERVA LEGAL	109,029	ANEXO I	19,576
RESULTADOS ACUMULADOS	(791,528)	ANEXO I	(675,937)
RESULTADO DEL EJERCICIO	(664,199)		(121,333)
SUMA	<u>4,953,302</u>		<u>1,012,689</u>
SUMA EL PASIVO Y CAPITAL CONTABLE	<u>21,864,082</u>		<u>3,966,176</u>
		MENOS: ACTIVO TOTAL	3,865,509
		EFEECTO DE CONVERSION	<u>(100,667)</u>

EFECTO DE CONVERSION

LA ESPERANZA, S.A. DE C.V.

CONVERSION DE ESTADOS FINANCIEROS A DOLARES SEGÚN FAS-52
POR EL EJERCICIO TERMINADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1996.
ESTADO DE RESULTADOS

	PESOS	TIPO DE CAMBIO	DOLARES
VENTAS NETAS	54,608,995	5.5850	9,777,797
COSTO DE VENTAS	44,733,223	ANEXO V	8,007,824
UTILIDAD BRUTA	<u>9,875,772</u>		<u>1,769,973</u>
GASTOS DE OPERACIÓN:			
DE ADMINISTRACION	8,296,874	ANEXO V	1,489,677
DE VENTA	2,541,325	5.5850	455,027
SUMA	<u>10,838,199</u>		<u>1,944,704</u>
UTILIDAD DE OPERACIÓN	(962,427)		(174,731)
COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO:			
INTERESES PAGADOS	1,068,587	5.5850	191,332
INTERESES GANADOS	(1,095,491)	5.5850	(196,149)
FLUCTUACION CAMBIARIA	516,728	5.5850	92,521
PERDIDA POR CONVERSION			
SUMA	<u>489,824</u>		<u>87,703</u>
OTROS INGRESOS	(1,828,849)	5.5850	(327,457)
UTILIDAD ANTES DE IMPTOS. Y P.T.U.	<u>376,598</u>		<u>65,023</u>
IMPUESTO SOBRE LA RENTA	760,812	5.5850	136,224
PARTICIPACION DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES	279,985	5.5850	50,132
SUMA	<u>1,040,797</u>		<u>186,356</u>
UTILIDAD NETA	<u>(664,199)</u>		<u>(121,333)</u>

CONCLUSIONES

El actual contexto mundial tiene como principal característica el cambio. Existe una evolución natural de la economía del mundo hacia la globalización, la internacionalización, el libre comercio y la apertura comercial.

En este entorno que la Contaduría Pública tiene el gran reto de aportar todo su esfuerzo para lograr los cambios que requiere un país como el nuestro, que está inmerso en una economía global y que por lo tanto exige un proceso de modernización donde gobierno, empresas y sociedad sean competitivas.

Actualmente, es necesario que los principios de contabilidad y criterios contables se armonicen con aquellos que rigen en los países con los cuales se busca tener mayor interacción económica.

Uno de los anhelos más preciados en la contabilidad a nivel internacional es el tener principios de contabilidad uniformes que permitan a los diferentes usuarios de los Estados Financieros interpretar correctamente la información financiera de compañías de diferentes países. Este objetivo adquiere aún

mayor relevancia para Canadá, Estados Unidos y México por la ubicación geográfica y los lazos comerciales que desde hace mucho tiempo se tienen.

En consecuencia la Contaduría Pública Mexicana enfrenta como una prioridad la tarea de homologar internacionalmente los conceptos básicos en los que se fundamenta la cuantificación de las operaciones que consigna la contabilidad de las empresas y la preparación de información financiera que la apertura económica exige.

Canadá, Estados Unidos y México tienen sistemas comunes de implantación de normas profesionales de contabilidad financiera, sin embargo sus propias circunstancias económicas, jurídicas y culturales establecen espacios de diferenciación. Quizás el económico sea el más importante. Estados Unidos es el país con la economía más grande y sofisticada del 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 aún de las estructuras básicas

necesarias para competir en todos los campos con la misma eficacia de los otros dos países.

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 del International Accounting Standard Committee (IASC) o Comisión de Normas Internacionales de Contabilidad, la autoridad máxima reconocida en cuanto a Normas Internacionales de Contabilidad Financiera.

Estos elementos circunstanciales sumados a la cercanía física y al frecuente e intenso comercio internacional entre los tres, como la mutua influencia en prácticas de negocios y de contabilidad principalmente en el área de auditoría, debería producir una gran similitud tanto en la sustancia como en la forma de la norma de contabilidad financiera. No obstante subsisten algunas diferencias.

Estas diferencias son objeto de estudio por las comisiones que emiten normas de contabilidad financiera de los tres países. Estudios que se han intensificado con motivo del Tratado de Libre Comercio.

La existencia de diferencias entre los tres países serán determinados y en lo posible resueltas por acuerdos entre las autoridades profesionales de los mismos.

Es importante señalar que las normas de contabilidad de Estados Unidos son mucho más extensas y complejas que las de Canadá y de México, en razón de su extraordinario y variado mundo de negocios.

Independientemente de las diferencias de los mercados de capitales y de las condiciones económicas entre Canadá, Estados Unidos y México, los tres países se encuentran experimentando las siguientes tendencias similares:

Substancial apoyo en fuentes extranjeras de capital.

Creciente y mayor cantidad de compañías públicas.

Políticas gubernamentales que estimulan y enfatizan la estabilidad de precios.

Estas situaciones son similares a los demás países, principalmente los más desarrollados.

De continuar estas tendencias las necesidades de los usuarios de estados financieros se volverán cada vez más similares, consecuentemente el entorno desarrollará y demandará la internacionalización de reglas contables y de revelación de información.

De los tres países y las normas de IASC, Canadá es el único que tiene normas que regulan la información financiera orientando el futuro.

Finalmente podemos decir que el auditor mexicano representa un papel vital para el desarrollo correcto de las empresas en México y en el extranjero; tiene la tarea de ser un digno representante de nuestro país en mercados internacionales.

SIGLAS USADAS

- AAA** American Accounting Association
Asociación Americana de Contabilidad.
- AICPA** American Institute of Certified Public Accountants
Instituto Americano de Contadores Públicos.
- APB** Accounting Principles Board
- ARB** Accounting Research Bulletins
Boletines de Investigación Contable.
- A.S.B.** Accounting Standards Board
Consejo de Normas de Contabilidad.
- ANFECA** Asociación Nacional de Facultades y Escuelas de Contaduría y
Administración.
- A.G.A.F.F.** Administración General de Auditoría Fiscal Federal.

- CGA Asociación de Contadores Generales Certificados de Canadá.
- CICA Canadian Institute of Chartered Accountants
Instituto Canadiense de Contadores Públicos.
- CNV Comisión Nacional de Valores.
- C.A.P.A. Confederación de Contadores de Asia y del Pacífico.
- C.N.I. Comisión de Normas Internacionales.
- C.E.E. Comunidad Económica Europea.
- C.I.C. Confederación Interamericana de Contabilidad.
- C.T.A. Current Translation Adjustment.
Ajuste en Conversión de Moneda.
- D.O.F. Diario Oficial de la Federación.
- ECSF Estado de Cambios en la Situación Financiera.

FASB Financial Accounting Standards Board

Consejo de Normas de Contabilidad Financiera.

G.A.T.T. Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio.

IAC ó A.I.C. Asociación Interamericana de Contabilidad.

IMCP Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

IASC ONIC International Accounting Standards Committee

Comité de Normas Internacionales de Contabilidad

Normas Internacionales de Contabilidad.

IOSCO Organización Internacional de Comisión de Valores.

I.S.A.R. Normas de Contabilidad y de Información de las Naciones Unidas.

I.M.E.F. Instituto Mexicano de Ejecutivos en Finanzas, S. C.

I.F.A.C. Federación Internacional de Contadores.

I.N.P.C. Índice Nacional de Precios al Consumidor.

NASBA Asociación Nacional de Consejos Estatales de Contadores de Estados Unidos.

N.I.C. Normas Internacionales de Contabilidad.

O.N.U. Organización de las Naciones Unidas.

PCGA Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

P.E.P.S. Primeras Entradas Primeras Salidas.

S.A. Securities Act of 1933
Ley de Valores de 1933.

SEA Securities Exchange Act of 1934
Ley Sobre el Intercambio de Valores de 1934.

SEC Securities and Exchange Commission
Comisión para la Vigilancia de Intercambio de Valores.

SHCP Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

S.E.P. **Secretaría de Educación Pública.**

S.A.S. **Statements on Auditing Standards. Pronunciamientos Sobre**
Normas de Auditoría.

T.L.C. **Tratado de Libre Comercio.**

T.L.C.A.N. **Tratado de Libre Comercio de América del Norte.**

U.E.P.S. **Últimas Entradas Primeras Salidas.**

BIBLIOGRAFIA

- ◆ **Cocina Martínez Javier. et. al. Normas de Contabilidad Financiera Comparada.** Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C. México, 1994.

- ◆ **Cocina Martínez Javier. et. al. Contabilidad Internacional 1er. libro.** Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C. México, 1991.

- ◆ **Diario Oficial de la Federación 8/20/21 y 22 de diciembre de 1993.**

- ◆ **SECOFI Relaciones Comerciales de México con el Mundo.** México, 1991.

- ◆ **SECOFI ABC DEL TLC.** México, 1992.

- ◆ **I.M.C.P. Normas Internacionales Supletorias.** México, 1994.

- ◆ **Walter B. Meigs. Principios de Auditoría, Tomo I-2,** ediciones Ciencia y Técnica. México, 1981.

- ◆ **Lara Orozco Gabriela Guadalupe, Auditoría Fiscal, las perspectivas del Contador Público. Independiente ante el T.L.C. Tesina México, 1994.**

- ◆ **Diario Oficial de la Federación. 27/mayo, 19/mjunio, 2/6/15/16/17/julio, 29/30/septiembre y 1/octubre de 1992.**

- ◆ **I.M.C.P. Normas Internacionales de Contabilidad, México, 1994.**

- ◆ **I.M.C.P. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, México, 1994.**

- ◆ **Mendivil Escalante Victor Manuel. Elementos de Auditoría, ECASA, 8ª edición, México 1991.**

- ◆ **SECOFI, Tratado de Libre Comercio de América del Norte, 1ª Edición, México 1994.**

- ◆ **Montejo González, M. A. Principios Contables del I.M.C.P. y Leyes Fiscales, ECASA, 1993.**

- ◆ **Revistas Contaduría Pública.** Septiembre/Octubre/Diciembre 1993.
Enero/Febrero/Marzo/Mayo/Junio/Agosto/Septiembre y Diciembre de
1994. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C. México.

- ◆ **Revistas Veritas.** Junio 1992 Febrero/ Abril/ Julio/ Septiembre/ Octubre/
Noviembre y Diciembre de 1994. Colegio de Contadores Públicos, A.
C., México.