

SS
2ej



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

ORIGEN Y DESARROLLO DE LA CONTABILIDAD

SEMINARIO DE INVESTIGACION
C O N T A B L E
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A :
MANUEL GONZALEZ RAMIREZ

ASESOR DEL SEMINARIO: C.P. Y L.A. ROBERTO HERRERA VARGAS



MEXICO, D. F.

1999

TESIS CON FALLA DE ORIGEN

240471



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.

Pagynacion^A

PD is continuous.

AGRADECIMIENTOS

A DIOS: Por darme la existencia,
por iluminar mi camino.

A MIS PADRES: Por sus consejos, por
su apoyo moral y
económico.

A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO Y A LA FACULTAD DE
CONTADURIA Y ADMINISTRACION: Por aceptarme y educarme profesionalmente.

A MI ASESOR: C.P. Y L.A. ROBERTO HERRERA VARGAS por sus consejos y
corrección para el logro de este seminario de Investigación Contable.

A MI HERMANA ELIZABETH: Por su colaboración en la realización de este Seminario
de Investigación Contable.

INDICE GENERAL

INTRODUCCION	1
CAPITULO I.	
I.- EVOLUCION DE LA HUMANIDAD	4
CAPITULO II.	
II.- LA CONTABILIDAD EN	
MESOPOTAMIA	8
II.1.- LA TABLILLA	9
II.2.- CUIDADO DE LAS TABLILLAS.....	12
II.3.- EL ESTILO.....	12
II.4.- LA ESCRITURA CUNEIFORME.....	13
II.5.- EL SELLADO DE LA TABLETA	
DE ARCILLA.....	14
II.6.- EL ESCRIBA	15
II.7.- LA ESCRITURA EGIPCIA	16
II.8.- LA VIDA DE FRAY LUCAS	
BARTHOLOMES PACIOLI	17
II.9.- EL TRATADO DE CONTABILIDAD	
DE PACIOLI	19
II.10.- INVENTARIO	20
II.11.- EL DIARIO.....	22
II.12.- EL MAYOR	22

INDICE GENERAL

II.13.- LA CONTABILIDAD MEDIEVAL.....	24
II.14.- LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL.....	25
II.15.- SISTEMA DE OFERTA.....	26

CAPITULO III

III.- LA HACIENDA PUBLICA EN LA NUEVA ESPAÑA.....	28
III.1.- LOS PRINCIPALES RAMOS DE INGRESOS.....	30
III.2.- EL TRIBUTO NOVOHISPANO.....	32
III.3.- LA REFORMA FISCAL A FINES DEL SIGLO XVIII.....	34

CAPITULO IV

IV.- ANTECEDENTES DE LA CONTADURIA PUBLICA NORTEAMERICANA.....	37
IV.1.- LA CONTABILIDAD DE LAS COMPAÑIAS EN LOS SIGLOS XIX y XX.....	39
IV.2.- EL PRINCIPIO DE LA RESPONSABILIDAD LIMITADA DE LAS COMPAÑIAS.....	40
IV.3.- EL DESARROLLO DE LA CONTABILIDAD.....	41
IV.4.- ELEMENTOS DE LA CUENTA EN LA CONTABILIDAD.....	43
IV.5.- DEFINICION DE CONCEPTOS CONTABLES UTILIZADOS POR UNA ENTIDAD ECONOMICA.....	44

IV.6.- CUENTAS MAS USADAS EN LA CONTABILIDAD DE UNA EMPRESA MANUFACTURERA O INDUSTRIAL.....	45
IV.7.- PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD	48

CAPITULO V

V.- ASPECTOS DE LA AUDITORIA FINANCIERA Y FISCAL.....	57
V.1.- CONCLUSIONES DE LA AUDITORIA FINANCIERA.....	64
V.2.- ASPECTOS DE LA AUDITORIA FISCAL.....	65
V.3.- EJEMPLO PRACTICO. DESARROLLO DE UNA AUDITORIA FISCAL CORRESPONDIENTE A UNA PERSONA MORAL.....	66
CONCLUSIONES.....	72
BIBLIOGRAFIA.....	74

INTRODUCCION

El 12 de Octubre de 1492 Cristóbal Colón descubrió América, Acompañado de unos 120 hombres, con tres embarcaciones; la Pinta, la Niña y la Santa María.

Cristóbal Colón descubrió accidentalmente el continente Americano. Este hallazgo se da como consecuencia de la búsqueda de una ruta más corta para llegar a las Indias Orientales que facilitara el comercio del Incienso, Algodón, Hilo de Cáñamo y las Especies principalmente este último.

De los cuatro viajes que realizó Cristóbal Colón a América nunca pudo darse cuenta que había descubierto un nuevo Continente. Gracias a Americio Vespuccio se supo que Colón había descubierto un Nuevo Mundo al cual se le dio el Nombre del primero.

En 1521 la conquista española interrumpió el proceso de desarrollo de los pueblos indígenas de América.

Después del descubrimiento del Nuevo Mundo, la Corona española otorgó permisos para realizar expediciones y viajes de comercio, y poco mas tarde para fundar poblaciones y colonias. De cuba procedieron las primeras expediciones llegadas a México. Estas tuvieron como empresario al gobernador de la Isla, Diego Velázquez.

Otro navegante que realizó expediciones de exploración dirigidas, fue Hernández de Córdoba quien descubrió las costas de Yucatán y de Campeche, así como Juan de Grijalva que llegó hasta Veracruz y obtuvo además gran cantidad de oro, e información

precisa sobre la existencia de un lugar denominado Tenochtitlán, que era el centro del País dominado por los aztecas. Posteriormente vino a Tenochtitlán (México) la expedición de Hernán Cortés.

Tres factores decidieron la victoria de los Españoles en la conquista de México: el Empleo de una técnica militar superior a la de los indígenas, las tradiciones religiosas de éstos, que indudablemente influyeron, debilitando su espíritu de lucha y resistencia; y los conflictos entre los grupos aborígenes, los cuales supo aprovechar hábil y oportunamente el capitán conquistador.

La llegada de los conquistadores españoles a territorio mexicano, el desarrollo económico y social de los indígenas se clasificaba de la siguiente manera:

- 1) Recolectores: Constituían grupos nómadas de cultura muy primitiva, descendientes directos de los primeros pobladores del País. Practicaban la recolección de moluscos y animales entre otros tipos marinos y terrestres.
- 2) Cazadores: Su cultura correspondió al periodo de la piedra no pulimentada. Practicaban la caza del bisonte y otros animales menores.
- 3) Agricultores: La agricultura era una actividad fundamental y estaba representada principalmente por el cultivo del maíz, frijol, chile, calabaza y algodón.

Las consecuencias de los descubrimientos geográficos fueron numerosas e importantes. En primer lugar, la creación de un mercado mundial que se hizo más posible en el siglo XV, por la Revolución Industrial.

Se crearon grandes imperios coloniales y el centro del comercio internacional se desvió del Mediterráneo al Océano Atlántico. Este hecho produjo la decadencia de las Ciudades mediterránea y de las del mar del Norte creándose y surgiendo nuevos centros comerciales Terrestres y marítimos.

Grandes masas de metales preciosos afluyeron a Europa y contribuyeron a la acumulación de capitales, al progreso de la economía monetaria y con esta a la expansión del crédito; de los Bancos y de las Bolsas. Además se produjo una "revolución de los precios" en el viejo continente, caracterizada por el alza rápida de la renta de la tierra y de los precios de los alimentos y de los productos manufacturados.

Los comerciantes con las nuevas tierras estimularon el rápido crecimiento de la burguesía mercantil y la declinación de la antigua nobleza territorial.

Se produjeron guerras coloniales y se desarrolló la piratería y el comercio de contrabando. Esto trajo consigo la declinación del poderío económico Español y el ascenso económico de Holanda, Francia e Inglaterra.

CAPITULO I
I.- EVOLUCION DE LA HUMANIDAD

I.- EVOLUCIÓN DE LA HUMANIDAD

Para comprender el desarrollo contable considero necesario mencionar algunas de las épocas por los que ha pasado la humanidad.

Thomas Hunt Morgan, biólogo norteamericano, premio Nobel en 1933, fue el primero que con conocimiento de causa trató de introducir un orden preciso en la prehistoria del hombre.

Se ocupó de tres épocas como son:

- 1).- Salvajismo,
- 2).- Barbarie y,
- 3).- Civilización

1).- Salvajismo: Este período lo dividió en tres etapas, los cuales son:

a).- Estadio Inferior.- Aquí nos encontramos ante la infancia del género humano. Los hombres permanecían en los bosques tropicales o subtropicales y vivían, parcialmente, en los árboles, es la única explicación de que pudieran continuar existiendo ante el peligro de las grandes fieras salvajes. La vegetación como los frutos, las nueces y las raíces servían de alimento, el principal avance de esta época es la formación del lenguaje articulado.

b).- Estadio Medio.- Aquí el hombre descubre el fuego gracias con el cual empieza a procesar el producto de los mares, ríos y lagos como; el pescado, crustáceos, moluscos y otras especies acuáticas como alimento.

Con lo anterior los hombres se hicieron independiente del clima y de los lugares; siguiendo el curso de los ríos y de los mares, logrando extenderse por toda la tierra.

Los toscos instrumentos de piedra sin pulimentar de la primitiva edad de piedra, conocidos con el nombre de paleolíticos, pertenecen a este período encontrándose desparramados por todos los continentes. La población de nuevos lugares y el incansable y activo afán de nuevos descubrimientos, vinculados al dominio del fuego, que se obtenía por frotamiento de la madera o de la piedra contra la piedra condujeron a través de estos nuevos alimentos como las raíces y los tubérculos y también la caza, que, con las primeras armas; a masa y la lanza, llegaron a ser un alimento suplementario ocasional. Se puede decir que en la prehistoria jamás hubo pueblos exclusivamente cazadores.

Algunos Australianos y muchos Polinesios se hallan aún en ese estadio medio del salvajismo.

c).- Estadio Superior.- Comienza con la invención del arco y la flecha, armas con las cuales la caza se convierte en un alimento regular, asimismo, en una de sus ocupaciones normales.

En la mayoría de los casos, el fuego y el hacha de piedra permitieron producir la piragua (embarcación hecha con un tronco de árbol, y que se mueve con remos, es sinónimo de canoa) formada de un solo tronco de árbol y en ciertos lugares las vigas y

las tablas necesarias para construir el techo y las paredes de las viviendas.

2).- Barbarie

Thomas Hunt Morgan dividió esta fase en tres etapas:

- a).- Estadio Inferior,
- b).- Estadio Medio y,
- c).- Estadio Superior.

A continuación se describe cada una de las etapas mencionadas:

a).- Estadio Inferior.- Empieza con la introducción de la alfarería (vasijas de barro). Aquí encontramos a los hombres organizados en tribus que se dividían en varias gens, (grupos compuesto de familias que llevaban el mismo nombre y tuvo su origen en Roma) por lo común en dos. En el interior de las tribus no existían diferencias entre derechos y deberes, la población estaba muy dispersa, y sólo es densa en el lugar de residencia de la tribu. La división del trabajo es absolutamente natural. El hombre va a la guerra o se dedica a la caza y a la pesca. La mujer cuida de la casa, prepara la comida, hace los vestidos; guisa, hila y cose.

Cada uno es el amo en su dominio y propietario de los instrumentos que elabora y usa.

En esta época existía cultivo de maíz, calabaza, melón y otras plantas frutales, que les suministraban una parte muy esencial de su alimentación; vivían en casas de madera como aldeas que estaban protegidas a su alrededor por empalizadas.

b).- Estadio Medio.- Comienza con la domesticación de animales como la Llama (mamífero rumiante de América del sur), el ganado vacuno, ganado equino, ganado asnal, etc., propios del mundo antiguo.

En esta época se empieza a cultivar las hortalizas por medio del riego, asimismo se comienza a utilizar el adobe y las piedras para la construcción de la vivienda.

Por lo que respecta al pueblo mexicano; estos lograron domesticar entre otros animales al pavo, labraban metales para utilizarlos como herramientas para subsistir aunque siempre (prescindieron) o utilizaron sus armas e instrumentos de piedra.

c).- Estadio Superior.- Comienza con la fundición del mineral del hierro, encontramos aquí el forjado del arado de tierras y que era jalado por animales domésticos (como la Yunta o Bueyes), se da también la tala de los árboles de los bosques para su transformación en tierras de labor. Todo ello motivó un rápido crecimiento de población, la cual se instaló densamente en pequeñas áreas.

3.- CIVILIZACION.

En este período surgen los mercaderes, que son intermediarios de las mercancías de los productores. Aquí se introduce la moneda metálica como medida de cambio de los productos de uso (vestido, alimento, calzado, etc.), surge la propiedad privada de la tierra, nace el crédito a través de la hipoteca, así como el Gobierno como mediador entre la burguesía y el proletariado.

II.- LA CONTABILIDAD EN MESOPOTAMIA

Durante el período que va de los 4,500 hasta el año 500 A.C., florecieron entre los ríos Tigres y Eufrates la civilización Asiria, Caldeo-Babilónica y Sumeria.

El Valle del Tigres y el Eufrates, era una área fértil, debido a las inundaciones periódicas, al igual que Egipto que se enriquecía con el Río Nilo, los agricultores de esta región levantaban año con año buenas cosechas en algunas ocasiones dos ó tres por año. En las ciudades había muchos negocios como ladrilleras, como servicio de barberías, hilanderías, carpinterías y Bancos.

Los productos de los agricultores através de los mercaderes se comerciaban en los imperios (ciudades como Italia y Roma) y se hacían muchas transacciones mercantiles con pueblos muy distintos.

De hecho el lenguaje usado por los Babilonios llegó a ser el lenguaje del mundo político y comercial. Además de la actividad comercial, las órdenes religiosas enviaban representantes a ciudades remotas a tramitar negocios eclesiásticos (como el diezmo a la corona) y eran los recolectores de los impuestos, servicios y sacrificios. Este gran volumen de operaciones mercantiles y actividades eclesiásticas no se llevaban a cabo con un sistema contable, se llevaban en forma de listado.

Los arqueólogos han encontrado abundantes restos de los antiguos registros comerciales; pero los historiadores de la actualidad rara vez le han concedido algún interés a estos registros contables embrionarios que se encuentran en forma de

tablillas de barro de todas formas y tamaño. Las tablillas no guardan mucha semejanza con los modernos registros contables, pero son registros comerciales auténticos y constituyen la prueba de que los registros contables comerciales pudieran haber vivido su infancia en estas civilizaciones.

La mecánica de los registros contables utilizada por esta antigua civilización es sumamente importante, a tal grado que soporta un examen detallado y completo realizado por un historiador en asuntos mercantiles. A continuación se mencionan los elementos contables utilizados en esa época:

II.1 LA TABLILLA.

Había una gran abundancia de dicho material, mientras que el papiro y otro sucedáneos eran escasos.

Cuando llegaba la ocasión en que se imponía la elaboración de un registro comercial, el escriba u otro encargado de los registros, debía tomar una pequeña cantidad de arcilla húmeda de un gran depósito que se tenía siempre disponible.

La arcilla que era el material normal utilizado para escribir, era cuidadosamente preparada, algunas veces triturada hasta alcanzar una finura extraordinaria. El color variaba, dependiendo del área geográfica, podía ser, negra, café y roja. Si se necesitaba sólo unas cuantas líneas de escritura, se hacía una tablilla pequeña y si se trataba de escritura lógicamente se requería de una tablilla de mayor tamaño.

La forma rectángulo era la más común de la tablilla. En ocasiones los escribas tenían gran cantidad de moldes diferentes y preparaban algunas tablillas durante la mañana.

las conservaban húmedas con paños mojados y cuando llegaba la ocasión las tenían a la mano listas para ser utilizadas.

El antiguo escriba, al que se puede considerar como el Contador o tenedor de libros, tenía a su disposición muchas posibilidades de enviarlas. Por ejemplo, muchas tablillas tenían pequeños orificios, ya fuera en el ángulo inferior o superior izquierdo y en algunas ocasiones en el anverso. Se pasaban cuerdas a través de estos orificios y las tablillas podían utilizarse como marbetes de embarque, adjuntándolo a la bestia que iba a realizar el transporte o a la mercancía que se iba a enviar de un lugar a otro.

Otra adaptación sumamente interesante era el sobre o funda de la tablilla, que consistía en protegerla con una cubierta de arena fina. Para enviar en sobre o funda de tablilla, el escriba formaba, inscribía y en algunas ocasiones homeaba el registro original. Posteriormente tomaba otra porción de arena húmeda y la usaba para cubrir la tablilla. La delgada capa protectora de arena se envolvía con cuidado alrededor de la tablilla original, para funcionar como sobre o funda de la misma, que luego podría ser homeada o sacada al sol.

En muchas ocasiones el mensaje de la tablilla tenía que copiarse al pie de la letra en el sobre o funda, a fin de proporcionar una "copia al carbón" o duplicado de dicha

tablilla, en el caso de que una u otra inscripción sufrieran daño. En otras ocasiones, el sobre se usaba únicamente para sellar las impresiones y direcciones, y su función principal consistía en asegurar la privacidad del mensaje que contenía la tablilla. En este caso el receptor o destinatario únicamente procedía a romper la funda y tirarla, como hacemos al abrir y tirar un sobre de papel de los que actualmente usamos.

CAPITULO II

II.- LA CONTABILIDAD EN MESOPOTAMIA

II.2 CUIDADO DE LAS TABLILLAS

Una vez que la tablilla era encerada para su conservación, se archivaba ó almacenaba, durante períodos considerables después de la terminación de la transacción que había originado su elaboración.

II.3 EL ESTILO

Una vez que el escriba había hecho su tablilla de arcilla, que se había humedecido y suavizado lo suficiente para que fácilmente recibiera una impresión, aunque tuviera la suficiente firmeza para evitar trazos confusos y borrones, tomaba un instrumento gráfico o "estilo", que normalmente era una varilla larga, de una caña dura semejante al bambú, o en algunas ocasiones se hacía de madera, de hueso, de piedra o aún de metal.

El instrumento tenía una extremidad obtusa y cuadrada. Luego el escriba tomaba la tablilla con su mano izquierda, sosteniéndola con los dedos anular y cordial en un ángulo de cerca de 45 grados; doblaba todos los dedos de su mano derecha y movía el estilo hacia arriba y hacia abajo con el puño cerrado y aplicaba el instrumento a la arcilla al torcer su mano, lo cual hacía que el extremo cuadrado del estilo, al presionar sobre la arcilla, formara una impresión cuneiforme de bordes triangulares.

II.4 LA ESCRITURA CUNEIFORME

La escritura cuneiforme utilizada por los escribas o contadores mesopotámicos, tiene una historia interesante. Los primeros escritos de estos pueblos en el período Protoliterario eran de tipo pictográfico figuras de objetos o de partes distintiva de dichos objetos. Paulatinamente, los dibujos se redujeron a combinaciones estándares de líneas que representaban las ideas que anteriormente requerían el dibujo completo. Por ejemplo, el ideograma para representar una unidad, era un semi-círculo, mientras que el círculo completo representaba 10 unidades.

Sin embargo, era muy difícil hacer líneas curvas en la arcilla húmeda, por lo que al mismo tiempo en que la escritura cambió de ideográfica (símbolos que representan ideas) a fonética (símbolos que representan sonidos), el escriba cambió las líneas curvas por trazos cortos y rectos, o sea trazos cuneiformes. A partir de esta base, se desarrollaron miles de gráficas cuneiformes a través de cambiar la dirección, el tamaño y las combinaciones de los trazos.

II.5 EL SELLADO DE LA TABLETA DE ARCILLA

Una de las herramientas más importantes de la contabilidad mesopotámica era el sello, que normalmente era un cilindro de piedra pequeño y labrado, que hacía rodar sobre las tabletas de arcilla húmeda para grabar una impresión o firma. Normalmente el cilindro tenía un orificio o perforación de lado a lado, que permitía que pasara un cordel y que se colgara en el cuello. Así el cilindro estaba disponible y servía también al escriba como amuleto o talismán ornamental.

Cada sello tenía un diseño diferente para poder identificar al escribiente que hacía la impresión en la arcilla. A menudo el nombre del que escribía era parte de la inscripción. Normalmente, el diseño se originaba en consideraciones religiosas, incluyendo una imagen y el nombre del Dios adorado por el escriba, también el de demonios y animales míticos.

Después de escribir en la tablilla de arcilla, el escriba rodaba su sello en un espacio que había estado libre para este fin o sobre la parte escrita.

La impresión del sello servía tanto para identificar al escriba como para evitar adiciones u otras intromisiones cuando se homeaba la tablilla. En algunas ocasiones las impresiones de los sellos de las personas mencionadas en los registros se incluían en las tablillas; asimismo la pérdida de un sello podría producir descontroles y desastre financiero proveniente del uso ilegal del sello por persona que lo encontrara.

Por eso cuando moría un mesopotamio escriba, se enterraba su sello junto con él.

II.6 EL ESCRIBA

La profesión de escriba era una de las ocupaciones más importantes y respetadas en Mesopotamia por que en muchas comunidades el escriba era el único que podría leer y escribir y que conocía las leyes. Los templos, los palacios y las empresas privadas empleaban a cientos de escribas para preparar y leer los registros y a menudo tenían que llamarlos también para las transacciones entre particulares, en forma tal que la demanda de sus servicios era grande.

Tanto la gente rica como la gente pobre querían que sus hijos fueran escribas. Si un niño daba muestras de ser inteligente, alrededor de los seis u ocho años se le enviaba a la escuela, que normalmente era parte del templo. Ahí aprendía lectura, escritura, aritmética, derecho y preceptos morales, etc.

II.7 LA ESCRITURA EGIPCIA

La escritura egipcia surge después de que los sumerios habían desarrollado su sistema, y es interesante el hecho de que la escritura egipcia aparece "totalmente desarrollada desde el momento de su nacimiento. Por lo que es muy posible que los adelantos mesopotamios fueran llevados a Egipto y de allí a través de los siglos al mundo moderno.

II.8 LA VIDA DE FRAY LUCAS BARTHOLOMES PACIOLI

Nació en Burgo Sansti Sepulcri, en la provincia de Arezzo, de Toscana Italia, alrededor del año de 1445.

En su juventud estuvo en Venecia en la casa del Mercader Rompiasi, uno de los más ricos y destacados de dicha ciudad. El motivo de su estancia en Venecia fue enseñar Matemáticas a los hijos de dicho comerciante, FRAY LUCAS BARTHOLOMES PACIOLI gustaba grandemente del estudio de dicha ciencia y se preparó para hacerse maestro.

El primer trabajo escrito de FRAY LUCAS BARTHOLOMES PACIOLI parece haber sido un libro sobre Álgebra, que escribió en 1470. En 1482 se le concedió un honor fue llamado a Roma y se convirtió en maestro de matemáticas. En el año de 1490 fue transferido de Roma a Nápoles, para continuar enseñando matemáticas.

En calidad de explicación de los motivos que lo indujeron para incorporar en su libro su disertación de 36 capítulos sobre aspectos de la contabilidad (teneduría de libros) Pacioli escribió en calidad de prefacio: "Para que los súbditos del más gracioso Duque de Urbino puedan tener instrucciones completas sobre el comportamiento de los negocios, he determinado salirme del campo de este trabajo y adicionarlo con este tratado que es sumamente necesario".

El 10 de Noviembre de 1994, Pacioli presentó la publicación de su "Suma de Aritmética, Geometría, Proportioni et Proportionalita", que quiere decir "Todo acerca de la Aritmética, Geometría, proporciones y proporcionalidades".

Durante los tres años que van de 1496 a 1499, Pacioli fue honrado con la invitación para unirse a la Corte del Duque Sforza de Milán, donde terminó otra publicación sobre matemáticas, titulada "Divina Proportioni". Este tratado lo dedicó también al Duque (Ludovico el Moro) y se publicó en Venecia en 1509.

En consideración a sus conocimientos en la ciencia matemáticas, fue elevado al cargo de Comisionado del Convento del Santo Sepulcro. Sin embargo, el honor más grande que le fue otorgado por la Iglesia tuvo lugar en 1514 cuando el Papa León X lo llamó Roma, para que enseñara matemáticas en la Academia del Vaticano.

II.9 EL TRATADO DE CONTABILIDAD DE PACIOLI

El tratado de FRAY LUCAS BARTHOLOMES PACIOLI ha constituido los cimientos sobre los cuales se han basado prácticamente todos los escritos posteriores en relación a la contabilidad por partida doble. El tratado de contabilidad de Pacioli se publicó en 1494, como respuesta a la demanda económica consistente de un sistema estandarizado para registrar las transacciones mercantiles. Dicho tratado no sólo tuvo gran importancia, sino que su relevancia se justificaba al ser considerado tan fundamental como para que fuera impreso.

No existen pruebas de que Pacioli haya indicado que era el autor del método de contabilidad por partida doble. El afirma que siguió el método que en aquel entonces se utilizaba en Venecia.

Se considera probable que el método en uso, de contabilidad por partida doble, se fundamentaba en el tratado de cotrugli, de quien se sabe que vivió treinta años antes de que Pacioli publicara su libro. El propósito de Pacioli era diseñar un sistema de Contabilidad "para proporcionar al comerciante información oportuna en relación con sus activos y obligaciones". La comprobación de que logró esta finalidad se constata con el hecho de que sólo se han hecho unos cuantos cambios a los principios de su método.

Aunque Pacioli no proporcionó asientos para ilustrar todos sus principios, si presentó una cantidad suficiente de ilustraciones para preparar asientos completos.

El conocimiento integral que Pacioli tenía de la materia, aunado a la facilidad con que la explica, provenía de su contacto continuo con los comerciantes, de la comprensión íntima de sus problemas y de la necesidad de precisión que se logra por alguien que ha alcanzado la altura de las matemáticas que tenía Pacioli.

El tratado de Pacioli se basa en tres libros, el Memorial ("Borrador"), el Diario y el Mayor. El sistema de contabilidad diseñado por el se divide en dos partes la primera se refiere al "Inventario" y la segunda a la técnica requerida para el Memorial, el Diario y el Mayor y se denomina "Disposición".

II. 10 INVENTARIO .

Pacioli señala que cuando se desee llevar a cabo un negocio en forma correcta, se debe, en primer lugar, tener (suficiente) efectivo o crédito; en segundo lugar, ser un buen tenedor de libros y contador y, por último, tener un buen sistema de Contabilidad. Señala que el fin de todo hombre de empresa es obtener una utilidad satisfactoria.

El inventario debe incluir la fecha en que fue tomado, el lugar en que se llevó a cabo y mostrar el nombre del propietario. Asimismo señala que el inventario se debe de terminar en la misma fecha en que se inicia.

Después de que el inventario se haya terminado, debe ser colocado en una caja o cofre para mantenerlo seguro.

Pacioli se interesa por todos los detalles que implica un inventario, dice debe registrarse primero el efectivo y los valores que se posean, que pueden ser fácilmente extraviados, las prendas de vestir, el manejo de casa y otros bienes que pertenezcan al propietario; posteriormente, el efectivo depositado con los banqueros, así como las monedas que se le adeuden y, por último, un registro de todas las deudas.

Pacioli inicia la segunda parte de su tratado, al que denomina "Disposición", en ella se refiere al Diario y al Mayor.

El Diario era en realidad lo que actualmente se conoce como Libro del Día, en el que se registran en secuencia cronológica las transacciones mercantiles en la forma en que llevaron a cabo.

Validación oficial y asientos en los libros.- Pacioli concede la oportunidad de ver las salvaguardas que se utilizan para validar los asientos en un libro mercantil. Era costumbre que antes de que se corriera algún asiento, el comerciante presentara sus libros al Cónsul de la ciudad en la que estaba operando, el comerciante debía informar a este representante del gobierno que los libros le pertenecían y que deseaba usarlo en forma correcta y adecuada en su negocio; que intentaba registrar en los libros monedas específicas de uso corriente y que le proporcionaría al cónsul cualquier información que solicitara, un registro de todo lo anterior debería ser preparado por el Estado, después de lo cual el empleado de la oficina debería escribir en la primera

página del libro del comerciante, posteriormente daba testimonio de su autenticidad, autenticando los libros con el sello del Estado.

En la época de Pacioli los comerciantes honrados llevaban sólo un juego de libros; pero "los que tenían otras intenciones" llevaban dos juegos de libros, uno de ellos para mostrarlo al comprador y otro para el vendedor.

II.11 EL DIARIO

Pacioli expresa que la expresión "per" en el Diario debería, utilizarse para señalar una transacción de cargo y la letra "A", para denotar un crédito. Considerando que había más formalidad en la preparación de los asientos del Diario y que estas fueran breves pero completos. Los asientos del Diario se insertaban de acuerdo a fecha correspondiente, que aparecía en la parte central de la página y no en uno de los lados, como sucedía en los asientos del Mayor.

II.12 EL MAYOR

Pacioli se inclinaba por un índice alfabético en el que pusiera el nombre de cada cuenta deudora y acreedora y que se registraba mostrando la página correspondiente del Mayor para cada cuenta. Las operaciones que aparecían en el Diario siempre se traspasaban al Mayor.

A Pacioli, no se le pasaba por alto la incomodidad de los números romanos en relación con la contabilidad; pero se inclinaba por su uso por que "era muy estéticos.

En el Mayor se encontraba la fecha en números romanos en la parte superior de cada cuenta, ya sea en el margen derecho o en el izquierdo.

Como el efectivo era lo primero que se asentaba en el inventario, se traspasaba debidamente al Mayor. Este renglón se transfería del Diario al Mayor, cargando a caja y abonando a la cuenta del capital del propietario por la cantidad equivalente. Como había muchas transacciones tanto en la cuenta de caja como en la del capital del propietario, Pacioli señalaba que se llevara una sola hoja para cada cuenta. Él decía que las cuentas deudoras deberían aparecer en la parte izquierda del Mayor y que las acreedoras deberían estar en el lado derecho.

Para que se supiera si los asientos del Diario habían sido traspasados al Mayor, se recomendaba que después de haber hecho un cargo del Diario al Mayor, debía trazarse inmediatamente una línea de izquierda a derecha sobre el asiento del Diario; pero cuando se tratara de un abono, la línea debería trazarse de derecha a izquierda sobre el asiento del Diario. Además era obligatorio indicar en el margen del Diario, al lado de cada asiento, el número de la página del Mayor en el cual se había traspasado el cargo, e inmediatamente debajo de este número, pero sin ninguna línea divisoria, mostrarla página del Mayor de la cual se había tomado el abono.

Cada anotación de cargo o abono en el Mayor, se incluía en el renglón final del asiento, mostrando el número de la página de la cuenta a que pertenecía la anotación de la contracuenta.

II.13 LA CONTABILIDAD MEDIEVAL

Durante la Edad Media, la Contabilidad fluyó en diversas Ciudades. El desarrollo en la parte septentrional de Italia de las sociedades mercantiles y el comercio transoceánico, condujo al sistema de la partida doble que se utiliza actualmente. Resulta tentador convertir la historia de la contabilidad en la historia de los registros por partida doble, pasando muy rápido por el milenio que media entre la caída de Roma y la Publicación de la suma de Pacioli y posteriormente pasando por otros trescientos años, hasta llegar al siglo XIX y a las primeras obras contemporánea.

Los libros de Contabilidad en aspectos impositivos y feudales se encuentran entre los documentos más antiguos que se conserven en lengua inglesa y los métodos que se utilizaban para problemas específicos en dichas áreas sugieren un gran paralelismo con las situaciones actuales. La época medieval creó las condiciones para el rápido adelanto que tuvo la técnica contable durante el Renacimiento.

En contraste con los procedimientos de contabilidad codificada del Imperio Romano, la contabilidad medieval se centraba alrededor de cierto número de instituciones especializadas. Con frecuencia se presenta a la sociedad feudal como una pirámide estratificada, con los integrantes de cada uno de los niveles inferiores garantizando ciertos derechos a cambio de ciertas obligaciones.

Tal estructura requería muchas delegaciones de autoridad, así como la transferencia de los derechos territoriales de parte de los propietarios nominales a los poseedores y usuarios de hecho. El problema contable fundamental era el de la comunicación vertical y el de verificación entre dueño y agente. En la contabilidad inglesa estatal, originó el “estado de cargos y descargos”, hecho en favor del mayordomo feudal por su amo; mientras que en las finanzas reales esto condujo al sistema de “oferta” del registro y a la verificación de los cobros de impuestos.

II.14 CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

Las autoridades inglesas compartían con los primeros gobiernos una necesidad de regular los embargos y los cobros de impuestos. Después de haber invadido Inglaterra, Guillermo el conquistador se apoderó de todas las propiedades en nombre de la Corona y en el año de 1086 hizo una encuesta que incluía todas las propiedades reales y los impuestos que se le adeudaban. El “Domesday Book” se le recuerda fundamentalmente como censo, pero también servía de registro del valor predial en el cual podrían basarse las valuaciones de la Corona.

El registro contable más antiguo que se conoce en la lengua inglesa es el “Pipe Roll” o gran Rollo del tribunal de Hacienda, que se acumulaba anualmente a partir de las

valuaciones en el "Domesday Book" y de los estados proporcionados por los alguaciles y otros funcionarios que hacían pagos a la tesorería. El "Pipe Roll" era un pergamino de piel de cordero, que registraba setecientos ingresos provenientes de rentas, multas, impuestos y otras cargas adeudadas al rey, conjuntamente con un resumen de los pagos efectuados y de los gastos incurridos al procederse a la recaudación.

El "Pipe Roll" era el registro del Tribunal Superior o Consejo del Rey, tenía autoridad para auditar al Consejo menor, autorizar descuentos, arreglar problemas legales relacionados con las cuentas y conceder a los recaudadores de impuestos su finiquito.

II.15 SISTEMA DE OFERTA

Dos veces al año, en Pascua y durante la Fiesta de San Miguel (el 29 de Septiembre), el alguacil de cada condado era convocado para asistir a las sesiones del Tribunal de Hacienda en Westminster. En Pascua, llevaba y pagaba al Tribunal cerca de la mitad de los adeudos de todo el condado. Cualquier recaudación de cantidades vencidas y no pagadas provenientes de años anteriores, era verificada contra el "Roll", pero no se corrían asientos contables de los depósitos de los cobros del año en curso.

En lugar de eso, el tesorero, después de haber aceptado la oferta o pago a cuenta que hacía el alguacil, daba órdenes para que se cortara una tarja (especie de estaca de madera).

Después de que la suma de la oferta o proposición del alguacil había sido grabada, se hacía un corte cruzado y diagonal a una o dos pulgadas de la parte más gruesa de cada tarja y esta se dividía en dos partes idénticas, grabadas de longitudes desiguales.

El Alguacil regresaba por las Fiestas de San Miguel, pagaba el resto de los ingresos reales por contribuciones y se sometía a una auditoría. De esta forma concluía su responsabilidad.

CAPITULO III

III.- LA HACIENDA PUBLICA EN LA NUEVA ESPAÑA

III. LA HACIENDA PÚBLICA EN LA NUEVA ESPAÑA

La Hacienda Pública en la Nueva España no fue establecida conforme a un sistema. Por el contrario, las rentas e impuestos que por diversos motivos cubrían los habitantes del País, para los gastos públicos y el sostenimiento del gobierno peninsular, fueron creándose de acuerdo con los intereses y necesidades del peninsular a medida que iban surgiendo nuevas fuentes de riqueza.

Estas circunstancias determinaron que tanto la fijación como la recaudación de arbitrios (impuestos municipal) y contribuciones, constituyera un proceso complicado y laborioso. Además, la distribución de dichos ingresos, por la multiplicidad de los mismos, era sumamente defectuosa. El régimen hacendario hizo necesario un sin número de funcionarios y empleados, al mismo tiempo que enormes gastos que provocaban con frecuencia desequilibrios financieros. Cada ramo de riqueza pública, requirió una administración especial, con numerosas oficinas y funcionarios.

No menor era el desorden que existía en el presupuesto de gastos, si las fuentes de ingresos eran numerosas, los gastos no lo era menos.

En su origen, todos los ingresos formaban una masa común que pertenecía al Rey, el cual podía distribuirlos como mejor le pareciere. Posteriormente, las rentas obtenidas fueron agrupadas de la siguiente manera:

1).- Masa Común.- Estaba constituida por los ingresos que se destinaban a los gastos de la administración pública y los productos de los estancos (eran depósitos de tabaco, pólvora, etc.), principalmente mercurio y naipes (terjetillas con figuras que se usaban para jugar).

2).- Productos.- Que perteneciendo a la corona, tenían destinos particulares como el de las cruzadas (expediciones realizadas por soldados).

3).- Ramo de Ajenos.- Estaba compuesto por la renta de los bienes comunales y de las obras que se habían encomendado a la vigilancia del gobierno.

III.1 LOS PRINCIPALES RAMOS DE INGRESOS

Quinto Real o Derechos sobre Metales Preciosos.- Se estableció en 1504, este fue el primer ramo que formó la hacienda pública. Su origen fue una real cédula por el cual los reyes mandaron que: Todos los vasallos vecinos o moradores de indias que tomaran o sacasen de cualquier provincia del lugar de ellas oro, plata, estaño, fierro u otro metal habían de pagar y contribuir al real patrimonio con la quinta parte de lo que hubiesen tomado, quedando las otras cuatro partes para el interesado beneficiador de dichos metales.

Derechos de Amonedación.- En el año de 1536 se estableció la casa de Moneda para la acuñación de la Plata y el cobre. El oro fue acuñado hasta 1673.

Estanco del Mercurio.- La introducción y venta del mercurio en la Nueva España estuvo monopolizada por el gobierno, que podía fijarle precios arbitrarios.

No se permitió que persona alguna pudiesen conducirlo de España a las Indias, sino por cuenta de la real hacienda.

La Alcabala.- Este derecho subsistió legalmente, fue establecido en 1571, con mucha frecuencia fue arrendada a particulares, que cubrían cierta suma, siempre inferior a la que esperaban percibir, lo que les proporcionaba una importante utilidad.

La Bula de la Santa Cruzada.- Era un derecho cedido por los papas a los reyes. Consistía en indulgencias concedidas en un principio a los cruzados que partían a la reconquista de Jerusalén, y que más tarde se otorgaron a cambio de cierta cantidad.

Estanco de la Pólvora.- Fue establecida en 1590, era monopolio fiscal, cuya fabricación y comercio no estaba permitida a particulares, por razones militares.

Composición.- Consistía en el pago de un tanto por adquirir títulos legales sobre tierras.

Papel Sellado.- Se originó en 1538, fue antecedente del moderno impuesto del timbre. En la Nueva España el papel sellado valía sólo por dos años.

Estanco del Tabaco.- Fué establecido en el año de 1764. Este monopolio fiscal llegó a dejar una utilidad de 137 por ciento al estado. El gobierno colonial pretendió ser el único fabricante de cigarros, puros y rapé, castigando severamente a los que fabricaban y comerciaban con estos productos.

Pulque.- Este cubría un derecho de doce reales por carga (una carga equivale a lo que puede transportar una sola bestia de carga).

III.2 EL TRIBUTO NOVOHISPANO

El tributo en la Nueva España se originó en la Bula Alejandrina del 4 de Mayo de 1493. Además de un impuesto personal que se cubría en especie y en servicio, el tributo representó una manifestación de la soberanía del monarca, que se expresaba directamente en el vasallo de los indios con relación a aquél.

Estuvieron exentos de su pago los indios caciques y gobernadores indígenas; los indios viejos, mutilados enfermos, etc., y los indios que habían prestado servicios distinguidos a la Corona.

Los indios tributarios tenían edades de 25 a 55 años si eran casados. Pagaban medio tributo los viudos, viudas, solteros y solteras.

Dos formas principales adoptó el tributo indígena en la época colonial:

I.- Prestaciones materiales en especie; oro en polvo y tejuelos, maíz, trigo, objetos domésticos: frijol, leña, cera, miel, ranas, etc.

II.-Prestaciones Personales o Servicios: Trabajos en la Agricultura, ganadería, transportes de mercancías o de objetos personales y servicios domésticos.

Los procedimientos para la determinación del tributo, eran: La visita, para determinar la posibilidad de paga de los indígenas; la cuenta o determinación del número de tributarios y la tasación o sea la determinación de las cosas en que debía consistir el tributo, y la cuantía de éste.

En los pueblos de encomenderos, los tributos eran recaudados por los caciques y gobernadores indígenas; en los pueblos de la Corona, por los corregidores, para entregarlos a los oficiales reales.

El lugar de pago era, o en el distrito tributario, o en la cabecera o en la alcaldía mayor.

El tiempo de pago era, para servicios: diario o semanal, para el pago de cosas en especie o de dinero, generalmente cada 80 días como en la época prehispánica. No debe olvidarse que un antecedente histórico muy importante del establecimiento del tributo en la época colonial fue su existencia en la prehispánica.

El tributo fue establecido por Hernán Cortés, inmediatamente después de la conquista. En el año de 1680 se extendió a negros y mulatos no esclavos. Fue abolido por las cortes Españolas el 13 de agosto de 1811.

Su importancia fue grande y se manifestó en órdenes diversos. En lo económico, el tributo fue junto con la encomienda, la base mas firme de sustentación de la economía novohispana: fue factor determinante de la transformación del conquistador en colono: en lo político, el tributo fortaleció el vasallaje de la masa indígena con relación a los encomenderos y a la Corona Española; y resolvió el problema de vincular al español y la tierra conquistada.

Finalmente, en lo social, originó protestas, quejas por los abusos en las tasaciones y en la exigencia para su pago; influyó también originando cambios de

población y efectos antisociales; despoblación, desintegración de la familia indígena, abandono de domicilio, abandono de la agricultura, etc.

III.3 LA REFORMA FISCAL A FINES DEL SIGLO XVIII

A influjo del despotismo ilustrado de los Borbones españoles, Carlos III se interesó también por llevar a cabo la reforma fiscal en sus dominios. A Nueva España envió como visitador a don José de Gálvez. La preocupación del monarca y de su visitador era lograr el aumento de los ingresos novohispano y concentrar ingresos y oficinas de recaudación, para hacer menos honerosa la percepción de aquellos.

Don José de Galvéz organizó los ramos del presupuesto así;

- 1.- Masa Común.
- 2.- Ramos destinados a España.
- 3.- Ramo de Ajenos.

No sólo el ilustre visitador hizo una nueva división de las rentas. Se crearon también otras nuevas y se suprimieron oficinas recaudadoras, se redujeron funcionarios y empleados y se centralizó la Hacienda, aunque no de modo total.

No se hicieron esperar los resultados de la reforma hacendaria, en el año de 1765 los ingresos totales ascendían a \$ 6 141,981.- En 1784, se habían elevado a \$ 18,091,631 y en 1789 habían logrado la cifra de más de 20 millones de pesos, distribuidos de la siguiente manera:

Masa Común	\$ 10,747,878.00
Ramos Destinados a		
España	7,430,255.00
Ramos Ajenos	1,897,128.00
		<hr/>
		\$20,075,261.00

Sin embargo, sólo por concepto de diezmos, la iglesia obtenía una cantidad casi igual a todos los ingresos del Estado por concepto de rentas e impuestos diversos. A pesar de esto, si consideramos que el gobierno español obtenía de sus dominios de América a fines del siglo XVIII una cantidad aproximada de 9 millones de pesos anuales, de los que más de dos terceras partes se obtenían de nuestro País, debemos concluir en el sentido de que la Nueva España era la más importante fuente de ingresos para la Corona. Además, la iglesia enviaba la cantidad de cerca de \$ 4,500.00 a otras colonias españolas.

Sin embargo, las reformas no fueron suficientes para lograr una conveniente organización hacendaria. Las rentas principales producían a fines del período colonial lo siguiente:

Derechos de oro y plata (quinto real)	
\$ 5,516,000.00	
Estanco del Tabaco	
\$ 4,500,000.00	
Acabala	
\$ 3,000,000.00	
Derechos de Amonedación	
\$ 1,500,000.00	
Tributos de indios, negros, mulatos	
\$ 1,300,000.00	

Pulque

\$ 800,000.00

Venta del Mercurio

\$ 530,000.00

Almojarifazgo

\$ 500,000.00

Bula de la Santa cruzada

\$ 270,000.00

Estanco de Pólvora

\$ 150,000.00

Estanco de Naipes

\$ 120,000.00

Sumando los conceptos anteriores se obtiene el siguiente total **\$ 18,196,000** cantidad que se recaudaba anualmente.

CAPITULO IV
IV.-ANTECEDENTES DE LA CONTADURIA PUBLICA
NORTEAMERICANA

IV.- ANTECEDENTES DE LA CONTADURIA PUBLICA NORTEAMERICANA (EN E.E.U.U.)

La contabilidad por partida doble llegó a Inglaterra después de haber tenido su origen en la Italia Septentrional, y después de haber florecido en Holanda hacia la mitad de la Edad Media.

En igual forma que las costumbres, la legislación común y la práctica comercial llegaron a los Estados Unidos provenientes de Inglaterra y Escocia, ese mismo camino siguió la práctica contable, originando que muchos contadores vinieron al Nuevo Mundo o a Estados Unidos.

Debido al extenso mercado que habían tenido la Ciudad de Glasgow y otras inglesas con las colonias Norteamericanas se realizaban visitas a estas para constatar las inversiones. Se sabe que James Ewing, adquirió tierras en las Indias Orientales y se supone que algunos de los ingleses que visitaron las Colonias en relación con contratos contables específicos, permanecieron y se establecieron para servir a los comerciantes Norteamericanos de las Ciudades de Filadelfia, Boston, Nueva York y Charleston.

Una prueba definitiva de la emigración puede encontrarse en una de las más antiguas firma de Contadores Públicos, la Barrow, Wade, Guthrie & Co., que se estableció en octubre de 1883 en Nueva York. Desde un principio, esta Firma tuvo representantes en todo el territorio de los Estados Unidos.

Mr. Guthrie llegó a Estados Unidos cuando operaba como depositario de cierta empresa que había quebrado en Inglaterra. Se dio cuenta de que era necesario ir a los Estados Unidos para investigar el valor y situación de ciertos bienes raíces y activos en este País. Guthrie era representante de la empresa Thomas Wade, Guthrie and Co., Contadores autorizados de Londres y Manchester, Inglaterra.

Mientras visitaba los Estados Unidos, a este contador con experiencia, le resultó evidente que había oportunidad para establecer una firma en el País. Se reunió con Mr. Jhon Wylie Barrow, un actuario de Nueva York, quien verificaba los estados financieros de las sucursales de seguros en los Estados Unidos, antes de enviarlos a Inglaterra en calidad de socio Norteamericano.

En 1890, las ofertas de títulos valores en el New York Times mostraban que habían sido certificadas por price Waterhouse and Company.

El trabajo en los Estados Unidos fue tomado por esta firma desde 1873, y en lo sucesivo se realizaron visitas a este País con una frecuencia cada vez mayor.

Durante este periodo, los financieros londinenses buscaban oportunidades para invertir sus recursos fuera de su País y, como resultado las operaciones de la firma básicamente en los Estados Unidos, tuvieron un crecimiento considerable.

IV.1 LA CONTABILIDAD DE LAS COMPAÑÍAS EN LOS SIGLOS XIX y XX.

La historia de la contabilidad de las compañías empezó en el año de 1844, cuando fue aprobada la primera "Ley de Sociedades de Capital Conjunto".

REQUISITOS LEGALES DE LA LEY DE SOCIEDADES DE CAPITAL CONJUNTO.

La ley de 1844 exigía a las empresas lo siguiente:

- 1).- Llevar libros de Contabilidad.
- 2).- Presentar un balance completo y justo
- 3).- Nombrar auditores
- 4).- Informes del Balance
- 5).- El balance tenía que depositarse en el Registro de Sociedades.

En esta Ley no se le daba mucha importancia al Estado de resultados. Empresas como Bancos y Compañías Aseguradoras estaban exentas de estos requisitos.

En esta época se concedía una gran importancia a la libertad de las empresas privada. Había muchos que pensaban que la revelación de la información contable de la compañía era un asunto que debía dejarse a que lo decidieran los accionistas y los directores.

IV.2 - EL PRINCIPIO DE LA RESPONSABILIDAD LIMITADA DE LAS COMPAÑÍAS.

En el año de 1855 en medio de una gran controversia se introdujo el principio de la responsabilidad limitada para las compañías registradas, con esta nueva ley se eliminó todo lo que se establecía en la ley de Sociedades de 1844 sobre la obligatoriedad de la compulsión contable y la auditoría.

Con ello se inició el primer siglo de vida de las Compañías de responsabilidad limitada, con libertad absoluta en los aspectos contables.

Los 45 años posteriores a 1855 se caracteriza por una ausencia total de reglamentaciones en aspectos relativos a contabilidad y auditoría de las Compañías incorporadas bajo la Ley de Sociedades, siendo las únicas excepciones aquellas que se dedicaban a actividades mercantiles muy especiales.

Posteriormente la Ley de Sociedades Mercantiles de 1928 exigía un balance y un estado de pérdidas y ganancias. Durante muchos años hubo una fuerte oposición para obligar a revelar la información del estado de pérdidas y ganancias, normalmente sobre la base de que esto era un aspecto privado y que publicarlo podría perjudicar la posición competitiva de las empresas.

IV.3.- EL DESARROLLO DE LA CONTABILIDAD

CONTABILIDAD.- Es la técnica que registra ordenada y cronológicamente las operaciones financieras en una empresa.

OBJETIVO DE LA CONTABILIDAD.- Su principal objetivo es la toma de decisiones en una empresa.

CARACTERISTICAS DE LA CONTABILIDAD:

- a).- Que sea oportuna.
- b).- Que sea veráz.
- c).- Que sea completa.

DISCIPLINAS AUXILIARES DE LA CONTABILIDAD.- La Contaduría Pública como todas las disciplinas, no es autosuficiente y para el cumplimiento de sus objetivos, se apoya en otras de carácter de auxiliares como son, las siguientes:

- a).- Economía
- b).- Administración
- c).- Finanzas
- d).- Derecho
- e).- Matemáticas
- f).- Estadísticas
- g).- Informática
- h).- Psicología
- i).- Sociología

A continuación se describen cada una, de estas profesiones

- a).- **Economía.**- Estudia los satisfactores que conforman la riqueza de un País.
- b).- **Administración.**- Estudia la optimización de los recursos al servicio de una entidad económica.
- c).- **Finanzas.**- Estudia la óptima obtención y aplicación de los recursos materiales en una entidad económica.
- d).- **Derecho.**- Estudia el marco legal de las entidades económicas.
- e).- **Matemáticas.**- Estudia el planteamiento, conceptualización y resolución de problemas que se presentan en las entidades económicas.
- f).- **Estadística.**- Estudia los universos de las entidades económicas por medio de muestras y sus relaciones recíprocas.
- g).- **Informática.**- Estudia el diseño e implementación de sistemas de información en general.
- h).- **Psicología.**- Estudia la realidad individual de los recursos humanos de las entidades económicas.
- i).- **Sociología.**- Estudia la realidad social de los recursos humanos de las entidades económicas.

IV.4.- ELEMENTOS DE LAS CUENTAS EN LA CONTABILIDAD

a).- Cuenta.- Es el instrumento contable en donde se registran las operaciones financieras en una empresa de naturaleza homogénea.

b).- Debe.- Es el lado izquierdo de las cuentas en la contabilidad.

c).- Cargo.- Es la anotación numérica en pesos y centavos en el lado izquierdo de las cuentas en la contabilidad de una empresa.

d).- Movimiento Deudor.- Es la suma de cargos en la Contabilidad de una empresa.

e).- Haber.- Es el lado derecho de las cuentas en la contabilidad de la empresa.

f).- Abono.- Es la anotación numérica en pesos y centavos en el lado derecho de las cuentas, en una entidad económica.

g).- Movimiento Acreedor.- Es la suma de abonos, en la contabilidad de una empresa, llámese manufacturera, Industrial o Gubernamental.

h).- Saldo.- Es la diferencia entre el movimiento deudor y el acreedor, en una empresa.

IV.4.- ELEMENTOS DE LAS CUENTAS EN LA CONTABILIDAD

a).- Cuenta.- Es el instrumento contable en donde se registran las operaciones financieras en una empresa de naturaleza homogénea.

b).- Debe.- Es el lado izquierdo de las cuentas en la contabilidad.

c).- Cargo.- Es la anotación numérica en pesos y centavos en el lado izquierdo de las cuentas en la contabilidad de una empresa.

d).- Movimiento Deudor.- Es la suma de cargos en la Contabilidad de una empresa.

e).- Haber.- Es el lado derecho de las cuentas en la contabilidad de la empresa.

f).- Abono.- Es la anotación numérica en pesos y centavos en el lado derecho de las cuentas, en una entidad económica.

g).- Movimiento Acreedor.- Es la suma de abonos, en la contabilidad de una empresa, llámese manufacturera, Industrial o Gubernamental.

h).- Saldo.- Es la diferencia entre el movimiento deudor y el acreedor, en una empresa.

IV.5.- DEFINICION DE CONCEPTOS CONTABLES UTILIZADOS POR UNA ENTIDAD ECONOMICA.

- a).- Activo.- Es el conjunto de recursos y derechos de una empresa.
- b).- Pasivo.- Es el conjunto de obligaciones de una empresa.
- c).- Capital.- Es la representación del patrimonio de los accionistas.
- d).- Balance.- Es el estado financiero estático, que muestra la situación económica de una empresa a una fecha determinada. (Es una fotografía).
- e).- Estado de Resultados.- Es el estado financiero dinámico que muestra las utilidades o pérdidas del resultado de las operaciones de una empresa, durante un período determinado. (Es una película).
- f).- Inventario.- Es el precio y valor de las mercancías en almacén y de los diversos factores que componen la fortuna de un comerciante o de una empresa.

**IV.6.- CUENTAS MAS USADAS EN LA CONTABILIDAD DE
UNA EMPRESA MANUFACTURERA O INDUSTRIAL.**

ACTIVO

- 1).- Caja
- 2).- Bancos
- 3).- Valores de Inmediata Realización
- 4).- Clientes
- 5).- Deudores
- 6).- Documentos por Cobrar
- 7).- Funcionarios y Empleados
- 8).- Anticipos a Proveedores
- 9).- I.V.A. por Cobrar
- 10).- I.S.R. Pagado en Exceso
- 11).- Estimación Incobrables
- 12).- Materia Prima
- 13).- Producción en Proceso
- 14).- Almacén de Productos Terminados
- 15).- Mercancías en Tránsito
- 16).- Mercancías a la Vista
- 17).- Mercancías a Comisión
- 18).- Mercancías en Consignación
- 19).- Estimación y Obsolescencia
- 20).- Primas de Seguros Pagadas por Anticipado
- 21).- Rentas Pagadas por Anticipado
- 23).- Subsidiaria "A"

23 a).- Subsidiaria "B"

24).- Edificio

25).- Mobiliario y Equipo

26).- Maquinaria y Equipo

A C T I V O

27).- Equipo de Transporte

28).- Equipo de Cómputo

29).- Terrenos

30).- Depósitos en Garantía

31).- Gastos de Instalación

32).- Gastos Preoperativos

33).- Pagos Provisionales

34).- Crédito Mercantil

P A S I V O

35).- Sobre Giros Bancarios

36).- Proveedores

37).- Acreedores

38).- Documentos por Pagar

39).- Anticipos de Clientes

40).- Préstamos Bancarios

41).- I.V.A. por Pagar

42).- Provisión I.S.R.

43).- Provisión P.T.U.

44).- Sueldos por Pagar

45).- Subsidiaria "C"

- 46).- Subsidiaria "D"
- 47).- Documentos por Pagar
- 48).- Préstamos Bancarios
- 49).- Acreedor Hipotecario

CAPITAL CONTABLE

- 50).- Capital Social
- 51).- Reserva Legal
- 52).- Resultados de Ejercicios Anteriores
- 53).- Reserva Estatutaria
- 54).- Superávit por Revaluación
- 55).- Utilidad o Pérdida del Ejercicio

RESULTADOS

- 56).- Ventas
- 57).- Costo de Producción
- 58).- Costo de Ventas
- 59).- Gastos de Administración
- 60).- Gastos de Ventas
- 61).- Gastos Financieros
- 62).- Productos Financieros
- 63).- Otros Gastos
- 64).- Otros Productos

CUENTAS DE RESULTADOS

- 65).- I.S.R.
- 66).- P.T.U.

COSTO DE PRODUCCION

Inventario Inicial de Producción en proceso.
Inventario Inicial de Materia Prima
más compras netas.
Materia prima disponible
Menos Inventario final de materia prima
Materia prima utilizada
Mas sueldos y salarios directos
Costo directo
Gastos Indirectos de Fabricación
Costo Incurrido
Costo Total de Producción
Menos Inventario final de producción en proceso.
Costo de Producción de artículo terminado.

IV. 7.- PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD

Cualquier entidad económica; llámase industrial, manufacturera, de Servicios, incluso gubernamental tienen que aplicar en la elaboración de sus Estados Financieros los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados elaborados por la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Los principios de Contabilidad Generalmente Aceptados son los siguientes:

a).- Entidad.- Este principio nos dice que la actividad económica es realizada por entidades identificables, las que constituyen combinaciones de recursos humanos, recursos naturales y capital, coordinados por una autoridad que toma decisiones encaminadas a la consecución de los fines de la entidad.

A la Contabilidad, le interesa identificar la entidad que persigue fines económicos particulares y que es independiente de otras entidades.

Se utilizan para identificar una entidad dos criterios, los cuales son:

1).- Conjunto de recursos destinados a satisfacer alguna necesidad social con estructura y operación propios, y

2).- Centro de decisiones independiente con respecto al logro de fines específicos, es decir, a la satisfacción de una necesidad social.

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

Las operaciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se consideran por ella realizados:

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

2).- Cuando han tenido lugar transformaciones internas que modifican la estructura de recursos o de sus fuentes.

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

c).- Principio del Período Contable.- La necesidad de conocer los resultados de operación y la situación financiera de la entidad, que tiene una existencia continua, obliga a dividir su vida en períodos convencionales. Las operaciones y eventos así como sus efectos derivados, susceptibles de ser cuantificados, se identifican con el período en que ocurren; por tanto cualquier información contable debe indicar claramente el período a que se refiere.

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

d).- Principio de Revelación Suficiente.- La responsabilidad de rendir información sobre la entidad económica descansa en su administración. Como parte de la función de rendir cuentas se encuentra principalmente la información financiera de naturaleza contable a los diversos interesados. Esta información debe reunir los requisitos fundamentales de utilidad y confiabilidad. La responsabilidad de que la información contable sea útil y confiable está a cargo de los administradores, para cumplirla, deberán mantener un efectivo sistema de contabilidad y control interno, aplicando principios de contabilidad y las reglas particulares de carácter contable acordes con dichos principios que se consideren más apropiados a las circunstancias de la entidad.

El Boletín "Esquema de la Teoría Básica de la Contabilidad Financiera", señala que una presentación razonablemente adecuada de la entidad se compone del balance general, el estado de resultados y el estado de cambios en la situación financiera.

Estos Estados financieros deben revelar aspectos generales sobre el desempeño de la entidad económica, específicamente lo que se refiere a su estructura financiera, cambios en la misma liquidez, capacidad de pago, productividad y rentabilidad.

Por limitaciones prácticas de espacio es frecuente que los estados financieros por sí mismos no contengan toda la información mínima necesaria, es por ello que determinada información se presenta en notas explicativas de acuerdo a las reglas particulares de presentación que para cada caso emita la Comisión de Principios de Contabilidad o que a juicio de la administración sea relevante revelar.

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

e).- Importancia Relativa.- El Principio de Contabilidad de Importancia Relativa, tiene una estrecha relación con los demás principios que constituyen la doctrina contable y abarca tanto el conjunto de los datos que entran al sistema, como la información resultante de su información (operación).

El concepto de Importancia Relativa se refiere básicamente al efecto que tienen las partidas en la información financiera y en este sentido toda partida cuyo monto o naturaleza tenga significación debe ser procesada y presentada, pues de no hacerse distorsionaría los objetivos que pretende la información financiera.

La importancia relativa tiene una extensa gama de posibilidades de interpretación, según sea la naturaleza del caso que se presente o las circunstancias particulares en las que se toma la decisión de procesar o comunicar la información.

Por lo anterior, no es posible definir con exactitud los parámetros de su aplicación, máxime si se consideran las siguientes limitaciones de orden práctico:

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

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

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

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

f).- El Principio de la Consistencia.- Los usos de la información contable requieren que se sigan procedimientos de cuantificación que permanezcan en el tiempo.

La información contable debe ser obtenida mediante la aplicación de los mismos principios y reglas particulares de cuantificación para, mediante la comparación de los estados financieros de la entidad, conocer su evolución y, mediante la comparación con estados de otras entidades económicas, conocer su posición relativa.

Cuando haya un cambio que afecte la comparabilidad de la información debe de ser justificado y es necesario advertirlo claramente en la información que se presenta, indicando el efecto que dicho cambio produce en las cifras contables.

La falta de consistencia en la información contable de una entidad económica, se origina principalmente por:

- 1).- Cambios en las reglas particulares de aplicación de principios de contabilidad.
- 2).- Cambios en estimaciones contables de la entidad económica.
- 3).- Cambios en la entidad emisora de estados financieros.

La falta de comparabilidad originada por un cambio en reglas particulares, se caracteriza por la posibilidad de elección entre dos o más reglas, en que necesariamente existe la sustitución de una de ellas por otra diferente a la anteriormente utilizada. Como ejemplo de estas sustituciones encontramos el cambio en el procedimiento de valuación de inventarios (PEPS por UEPS), la modificación en el método de depreciación utilizado (línea recta por unidades), la adopción del método de ventas en abonos en sustitución del registro inmediato en resultados de las ventas a largo plazo del ejercicio, etc.

En las operaciones normales de una entidad, existen eventos cuyos efectos, a la fecha de presentación de los estados financieros, no son susceptibles de cuantificarse con exactitud. Por tal motivo, se ha hecho necesaria la utilización de estimaciones contables que permitan conocer, aunque sea aproximadamente, el efecto futuro de dichos eventos. Como ejemplo tenemos la creación o incremento de estimaciones para cuentas de dudosa recuperación, material obsoleto o de lento movimiento, depreciación de propiedades, planta y equipo, amortización de activos intangibles, provisiones de pasivo, etc.

La falta de comparabilidad derivada de un cambio en la entidad emisora de los estados financieros, se origina principalmente, por las siguientes causas:

- 1).- La presentación de estados financieros consolidados o combinados en lugar de estados correspondientes a entidades individuales.
- 2).- La sustitución de compañías subsidiarias específicamente comprendidas en el grupo de empresas para las cuales se presentan estados financieros consolidados, y
- 3).- Por la sustitución de compañías afiliadas incluidas en estados financieros combinados.

El resultado neto del ejercicio de una Entidad Económica debe reflejar todos los ingresos, costos y gastos realizados durante el período.

Los ajustes a resultados de ejercicios anteriores son casos excepcionales y estarán representados por partidas que reúnan las siguientes características:

1).- Partidas plenamente identificables con eventos o transacciones de ejercicios anteriores cuyos efectos contables no pudieron ser razonablemente determinados en el momento oportuno, ya sea por desconocimiento absoluto de los hechos, o por incertidumbre sobre la resolución final de tales partidas.

2).- Partidas que no sean atribuibles a eventos económicos subsecuentes al período correspondiente.

3).- Partidas originadas por decisiones de personas ajenas a la administración de la Entidad Económica.

g).- El principio del Valor Histórico Original.- Las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se registran según las cantidades de efectivo que se afecten o su equivalente o la estimación razonable que de ellos se haga al momento en que se consideran realizados contablemente.

Estas cifras deberán ser modificadas en el caso de que ocurran eventos posteriores que les hagan perder su significado aplicando métodos de ajuste en forma sistemática que preserven la imparcialidad y objetividad de la información contable.

Si se ajustan las cifras por cambios en el nivel general de precios y se aplican a todos los conceptos susceptibles de ser modificados que integran los estados financieros, se considerará que no ha habido violación de este principio; sin embargo, ésta situación debe quedar debidamente aclarada en la información que se produzca.

h).- El principio del Negocio en Marcha.- La entidad se presume en existencia permanente, salvo especificación en contrario; por lo que las cifras de sus estados financieros representarán valores históricos, o modificaciones de ellos, sistemáticamente obtenidos.

Cuando las cifras representen valores estimados de liquidación, esto deberá especificarse claramente y solamente serán aceptables para información general cuando la entidad esté en liquidación.

i).- El Principio de la Dualidad Económica.- Esta dualidad se constituye de:

1).- Los recursos de los que dispone la entidad para la realización de sus fines y

2).- Las fuentes de dichos recursos, que a su vez, son la especificación de los derechos que sobre los mismos existen considerados en su conjunto.

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

CAPITULO V
V.-ASPECTOS DE LA AUDITORIA FINANCIERA
Y FISCAL

V.- ASPECTOS DE LA AUDITORIA FINANCIERA Y FISCAL

a).- ASPECTOS DE LA AUDITORIA FINANCIERA

En el año de 1939, el Instituto de Contadores Públicos Titulados de México, actualmente Instituto Mexicano de Contadores Públicos editó el folleto denominado La certificación de Balances para fines de inscripción y cotización de Valores. Poco después, el mismo Instituto publicó una traducción del folleto emitido en esa época por el Instituto Americano de Contadores Públicos; el título de esta publicación fue Ampliación de los procedimientos de auditoría de acuerdo con el pensamiento dominante en aquella época en los Estados Unidos de Norteamérica, el folleto de referencia ponía énfasis particular en los procedimientos adicionales que se recomendaban a la profesión relativos al envío de circulares para la confirmación de cuentas por cobrar y a la observación de la toma de inventarios físicos.

La Comisión, que actualmente se denomina Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, fué establecida en el año de 1955 cuando el Instituto Mexicano de Contadores Públicos no tenía el carácter de Federación de Colegios de Profesionistas que actualmente ostenta y cuando su organización y estatutos eran diferentes de los actuales.

1).- GENERALIDADES

La Comisión tiene como objetivos principales:

A).- Determinar las normas de auditoría y pronunciamientos normativos a que deberá sujetarse al Contador Público independiente que emita dictámenes para terceros, con el fin de confirmar la veracidad, pertinencia o relevancia y suficiencia de información de su competencia.

B).- Determinar procedimientos de auditoría para el exámen de los Estados Financieros que sean sometidos a dictamen de Contador Público.

C).- Determinar procedimientos a seguir en cualquier trabajo de auditoría, en sentido amplio, que lleve a cabo el Contador Público cuando actúa en forma independiente.

D).- Hacer las recomendaciones de índole práctica que resulten necesarias como complemento de los pronunciamientos técnicos de carácter general emitidos por la propia Comisión.

2).- PRONUNCIAMIENTOS RELATIVOS AL CARACTER DE LAS DECLARACIONES DE LA COMISION.

A).- Normas de Auditoría

B).- Pronunciamientos Normativos

C).- Procedimientos de Auditoría

D).- Definiciones, conceptos e interpretaciones

E).- Otras Declaraciones

Definiendo cada uno de los conceptos anteriores, tenemos lo siguiente:

A).- Normas de Auditoría.- Las Normas de Auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de dicho trabajo.

Las Normas de Auditoría se clasifican en:

a).- Normas Personales.- Se refiere a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone, un trabajo de este tipo.

Las Normas Personales de Auditoría nos dice que el trabajo de Auditoría, cuya finalidad es la de rendir una opinión profesional independiente, debe ser desempeñado por personas que, teniendo título profesional legalmente expedido y reconocido tengan entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditores.

También las normas personales nos dice que el auditor está obligado a ejercitar cuidado y diligencia razonables en la realización de su examen y en la preparación de su dictamen o informe. Asimismo nos dice que el auditor está obligado a mantener una actitud de independencia mental en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional.

b).- Normas de Ejecución del Trabajo.- Estas se clasifican en:

1).- Normas de Planeación y Supervisión.- Nos dice que el trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente y, si se usan ayudantes, estos deben ser supervisados en forma apropiada.

2).- Normas de Estudio y Evaluación del Control Interno.- Nos dice que el auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él; asimismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.

3).- Normas de obtención de Evidencia Suficiente y Competente.- Nos dice que mediante sus procedimientos de Auditoría, el auditor debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiera para suministrar una base objetiva para su opinión.

c).- **Normas de Información.**- El Dictámen o informe del auditor es en lo que va a reposar la confianza de los interesados en los Estados Financieros para prestarle fé a las declaraciones que en ellos aparecen sobre la situación financiera y los resultados de operaciones de la empresa. Estas Normas se clasifican como:

1).- **Aclaración de la Relación con Estados o Información Financiera y Expresión de Opinión.**- Nos dice que en todos los casos que el nombre de un contador público quede asociado con estados de información financiera; deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información, su opinión sobre la misma y en su caso, las limitaciones importantes que haya tenido su exámen, las salvedades que se deriven de ellas o todas las razones de importancia por las cuales expresa una opinión adversa o no puede expresar una opinión profesional a pesar de haber hecho un exámen de acuerdo con las Normas de Auditoría.

2).- **Bases de Opinión sobre Estados Financieros.**- Nos dice que el auditor, al opinar sobre estados financieros, debe observar que:

a).- Fueron preparados de acuerdo con Principios de Contabilidad.

b).- Los Principios de Contabilidad fueron aplicados sobre bases consistentes;

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

B).- Pronunciamientos Normativos.- Son aquellas disposiciones, expresamente declaradas como normativas, en que se aclaran, explican, amplían o aplican circunstancias generales o concretas de las propias normas de auditoría.

C).- Procedimientos de Auditoría.- Los procedimientos son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los Estados Financieros sujetos a examen mediante los cuales el Contador Público obtiene las bases para fundamentar su opinión. Ahora bien los Procedimientos de Auditoría comprende a las Técnicas de Auditoría, que son los métodos prácticos de investigación y prueba que el Contador Público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir su opinión profesional, estas Técnicas de Auditoría son las siguientes:

1).- Estudio General.- Es la apreciación sobre la fisonomía o características generales de la empresa, de sus estados Financieros y de las partes importantes, significativas o extraordinarias.

2).- Análisis.- Es la clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o una partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas, pueden ser básicamente de dos clases, los cuales son:

a).- Análisis de Saldo.- Existen cuentas en las que los distintos movimientos que vienen registrándose en ellas son compensaciones unos de otros: por ejemplo en una cuenta de clientes, los abonos por pagos, devoluciones, bonificaciones, etc.

b).- **Análisis de Movimientos.**- En otras ocasiones los saldos de las cuentas se forman por acumulación de partidas, como por ejemplo, en las cuentas de resultados.

3).- **Inspección.**- Examen físico de bienes materiales o de documentos con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de un activo o de una operación registrada en la contabilidad o presentada en los Estados Financieros.

4).- **Confirmación.**- Obtención de una comunicación escrita de una persona independiente de la empresa examinada, y que se encuentra en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y, por lo tanto, de informar de una manera válida sobre ella. Las confirmaciones pueden ser:

a).- **Positiva.**- Se envían datos y se pide que contesten tanto si están conformes como si no lo están. Generalmente se utilizan para confirmar Bancos.

b).- **Negativa.**- Se envían datos y se pide contestación, sólo si están inconformes. Generalmente se utiliza para confirmar activo..

c).- **Indirecta, Ciega o en Blanco.**- No se envían datos y se solicita información de saldos, movimientos o cualquier otro dato necesario para la auditoría. Generalmente se utiliza para confirmar pasivo a Instituciones de Crédito.

5).- **Investigación.**- Obtención de información, datos y comentarios de los funcionarios y empleados de la propia empresa. Por ejemplo, el auditor en gran parte puede formarse su opinión sobre la cobrabilidad de los saldos de deudores mediante informaciones y comentarios que obtenga de los jefes de los departamentos de crédito y cobranzas de la empresa.

6).- Declaración.- Es la manifestación por escrito con la firma de los interesados del resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa.

7).- Certificación.- Es la obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho, legalizado por lo general, con la firma de una autoridad.

8).- Observación.- Es la presencia física de cómo se realizan ciertas operaciones o hechos. Por ejemplo; el auditor puede obtener la convicción de que los inventarios físicos fueron practicados de manera satisfactoria, observando la manera como se desarrolla la labor de preparación y realización de los mismos.

9).- Cálculo.- Es la verificación matemática de alguna partida. Existen partida en la contabilidad que son resultados de cómputos realizados sobre bases predeterminadas; el auditor puede cerciorarse de la corrección matemática de estas partida mediante el cálculo independiente de las mismas.

D).- Definiciones, conceptos e interpretaciones.- Son las explicaciones, expresiones y vocablos en la terminología técnica de la Contaduría Pública.

E).- Otras Declaraciones.- Son los medios a través de los cuales la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría da a conocer políticas, programas, estudios, ejemplos, guías, etc.

V.1.- CONCLUSIONES DE LA AUDITORIA FINANCIERA

1.- En la actualidad la Auditoría Financiera la realizan Contadores Públicos independientes.

2.- La Auditoría Financiera corrige el sistema contable de la empresa auditada.

3.- La Auditoría Financiera realizada por Contadores Públicos independientes difícilmente perjudicará a la empresa auditada ante el fisco. Es decir, el Despacho de Contadores Públicos siempre respetará las contribuciones que la empresa realice ante Hacienda.

4.- En la Auditoría Financiera la empresa auditada debe estar consciente en sus intereses económicos, que el trabajo de los Contadores Públicos independientes es buscar un equilibrio justo entre las autoridades y la misma, en cuanto al pago de impuestos.

5).- Por lo explicado anteriormente en la Auditoría Financiera realizada por Contadores Públicos independientes el auditor Externo se convierte en un auxiliar más de la empresa.

V.2.- ASPECTOS DE LA AUDITORIA FISCAL

La constitución política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 31 nos dice; son obligaciones de los Mexicanos; Fracción IV.- Contribuir para los gastos Públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

De la misma manera la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su Artículo 1º. Nos dice, que las Personas Físicas y las Personas Morales están obligadas al pago del Impuesto sobre la Renta en los siguiente casos:

- 1.- Las residentes en México respecto de todos sus ingresos cualesquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

- 2.- Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente o una base fija en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente o base fija.

- 3.- Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente o base fija en el País, o cuando teniéndolos, dichos ingresos no sean atribuibles a éstos. Ahora bien el artículo 2º. De la Ley del Impuesto Sobre la Renta, nos dice que se entiende por Establecimiento permanente; las Sucursales, Agencias, Oficinas, Fábricas Talleres, Instalaciones, Minas, Canteras o cualquier lugar de exploración de recursos naturales.

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 2º. Clasifica a las contribuciones en:

a).- Impuestos.- Son las contribuciones establecidas en la ley que deben pagar las personas físicas y morales.

b).- Aportaciones de Seguridad Social.- Son las contribuciones establecidas en la ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

c).- Contribuciones de Mejoras.- Son las establecidas en la Ley a cargo de las personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas.

d).- Derechos.- Son las contribuciones establecidas en la ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos.

A CONTINUACION SE DESARROLLA EL EJEMPLO DE UNA ACTA DE VISITA DE AUDITORIA FISCAL A UNA PERSONA MORAL.

Nombre: González, S.A. de C.V.
Giro: Fabricación de Llantas
Ubicación: Alpino No. 5 Col. La Presa,
C.P. 54180, Tlalnepantla, Edo. de México.
R.F.C.: G641123

Oficio Núm.: 120-SAT-I-C-1320
Expediente: GO641123
Orden de Visita Núm: UNAM92/97
Acta de Visita Núm.:
Clase: Parcial de Inicio
Visitadores: Los que se citan

FOLIO No.

En la Ciudad de México, D. F., siendo las 11:30 horas del día 28 de Agosto de 1997, los CC. Manuel González Ramírez, Concepción Hernández León y Julio González Hernández, visitadores adscritos a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, dependiente del Servicio de Administración Tributaria, comisionados en el oficio mencionado al margen superior derecho de este folio, se constituye legalmente en el domicilio fiscal de la contribuyente González, S.A. de C.V. ubicado en Alpino No. 5 Colonia La Presa C.P. 54180, Tlalnepantla, Estado de México, con el objeto de levantar la presente acta parcial de inicio, en la que se hacen constar los siguientes hechos:

Siendo las 11:30 horas del día 28 de Agosto de 1997 el personal de visita señalado al inicio de esta acta, se constituyó en el domicilio antes mencionado, con el objeto de iniciar la revisión ahí ordenada, para tal efecto fue requerida la presencia del Representante Legal idóneo de la destinataria de la orden, apersonándose el C. Juan Pérez Prado quien a petición de los visitadores se identificó mediante Credencial para votar con folio No. 25729264, con año de registro 1992, clave de elector No. GNRMMN644112320H000, expedida por el Instituto Federal Electoral, Registro Federal de Electores, documento en el que aparece su fotografía, nombre y firma, el cual se tuvo a la vista, se examinó y se devolvió de conformidad a su portador, en lo sucesivo "El compareciente" quien acreditó, además, su personalidad con Escritura Pública número 64370 de fecha 25 de Septiembre de 1990, en la que se otorga Poder General para Actos de Administración y de Dominio, pasada ante la fe del Notario Público Número 15 de México, D.F., Lic. Rodrigo Bravo Ramírez, Registrada en el Registro Público de Comercio con el folio.

Nombre: González, S.A. de C.V.
Giro: Fabricación de Llantas
Ubicación: Alpino No. 5, Col. La Presa,
C.P. 54180, Tlalneantla, Edo. de México
R.F.C.: G641123

Oficio Núm.: 120-SAT-I-C-1320
Expediente: GO641123
Orden de Visita Núm.: UNAM92/97
Acta de Visita Núm.:
Clase: Parcial de Inicio
Visitadores: Los que se citan

FOLIO No.

Mercantil 001240, en México, D. F., con fecha 10 de Octubre de 1991, mandato respecto del cual afirma, "bajo protesta de decir verdad", que su cargo a la fecha no le ha sido revocado, modificado o sustituido, ni total ni parcialmente por el poderdante y manifestó estar inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes con clave número GORM-641123-120.

Hecho lo anterior, las visitadoras entregaron el original de la orden de visita domiciliaria en cuestión firmada autográficamente al compareciente, quien para constancia estampó de su puño y letra la siguiente leyenda "Recibí original del presente oficio y de la carta de derechos del contribuyente auditado", anotando a continuación su nombre, cargo, firma, fecha "28 de agosto de 1997" y hora "14:30 Horas" en el original y cuatro copias al carbón de la orden.

IDENTIFICACION DE LOS VISITADORES.- Ante el C. Juan Pérez Prado, los visitadores nombrados al inicio de la presente acta, se identifican mediante sus constancias oficiales de identificación con fecha de vencimiento al 31 de diciembre de 1997, las cuales fueron expedidas por la C. Administradora Central de Operación de la Fiscalización, C.P. MAGDALENA RIVERA ALVAREZ con fundamento en los artículos 7º., fracción XIII; y Tercero Transitorio, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria; 2º., último párrafo; 30, fracción IX; y último párrafo; y Cuarto Transitorio, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 30 de junio de 1997, y Artículo Primero, Apartado "D", fracción II, Inciso b) del Acuerdo 101-293 por el que se delegan facultades a los servidores públicos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de marzo de 1989, reformado y adicionado por acuerdos publicados en el mismo Organó Oficial de fechas 15 de marzo de 1993, 14 de febrero y 24 de octubre de 1994; dichos instrumentos identificatorios además de

Nombre: González, S.A. de C.V.
Giro: Fabricación de Llantas
Ubicación: Alpino No. 5, Col. La Presa,
C.P. 54180, Tlalnepantla, Edo de México.
R.F.C.: GO641123

Oficio Núm.: 120-SAT-I-C-1320
Expediente: GO641123
Orden de Visita Núm.: UNAM92/97
Acta de Visita Núm.:
Clase: Parcial de Inicio
Visitadores: Los que se citan

FOLIO No.

Contener la fotografía, nombre y firma de los visitadores contienen los siguientes datos principales: _____ OFICIO _____ CONSTANCIA _____ NOMBRE _____

FILIACION _____ CARGO _____ FECHA DE _____ NUMERO _____ NUMERO _____
EXPEDICION.

120-SAT-V-6881-132 _____ Manuel González R.-GORM-641123-Coord.
Oper.-23-JUL-97 _____

120-SAT-V-6880-131 _____ Concepción Hernández L.-HERA-7509-Supervisor
23-JUL-97 _____

120-SAT-V-6880-133 _____ Julio González Hernán.-GOHJ-800610-Supervisor
23-JUL-97 _____

Documentos en los cuales aparece sin lugar a dudas la fotografía, el nombre, firma, cargo y adscripción de cada uno de los visitadores, mismos que fueron exhibidos, al C. Juan Pérez Prado, quién, quien los examinó cerciorándose de sus datos, los cuales coinciden con los de la orden y el perfil físico de cada uno de los visitadores, expresando su conformidad sin producir objeción alguna los devolvió a sus portadores.

DESIGNACION DE TESTIGOS.- Acto seguido, los visitadores solicitaron al compareciente para que en cumplimiento a lo señalado por la fracción III del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación en vigor, designara dos testigos de asistencia, señalándole que en caso de negativa, éstos serían nombrados por la autoridad a lo que manifestó: "Acepto lo solicitado" y designó como testigos de asistencia a los CC. Sebastián Gómez Ortiz y Luis Esparza Jiménez ambos de nacionalidad mexicana, con estado civil casados, de 48 y 47 años de edad, respectivamente, ambos empleados de la contribuyente visitada con domicilios el primero en Calle Amates No. 26 Fraccionamiento Alcanfores, C.P. 53240, Naucalpan de Juárez, Estado de México, y el segundo en Anillo Periférico Agrupamiento 2 Interior 22, Unidad Habitacional Vicente Guerrero, C.P. 09200, Iztapalapa, México, D.F. respectivamente, quienes se identificaron con Credenciales para votar con folios Números 735344947 y 1054415575, con Claves de Elector números GMORSB49012009H500, y ESJMLS49102809H900, respectivamente, expedidas por el Instituto Federal Electoral,

Nombre: González, S.A. de C.V.
Giro: Fabricación de Llantas
Ubicación: Alpino No. 5, Col. La Presa,
C.P. 54180, Tlalnepanitla, Edo. de México
R.F.C.: GO641123

Oficio Núm.: 120-SAT-I-C-1320
Expediente: GO641123
Orden de Visita Núm: UNAM92/97
Clase: Parcial de Inicio
Visitadores: Los que se citan

FOLIO No.

Registro Federal de Electores; documentos en los cuales aparece sin lugar a dudas, su fotografía, nombre y firma de cada uno de ellos, mismos que se tuvieron a la vista, se examinaron y se devolvieron de conformidad a sus portadores, además manifestaron estar inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes, con claves personales números GOOS-490120-IMZ y EAJL-491028-488, dichos testigos aceptaron el nombramiento protestando conducirse con verdad._____

A continuación los visitadores solicitaron al compareciente, para que bajo protesta de decir verdad manifestara si la contribuyente, había presentado o no, a la fecha de inicio de la diligencia, la Declaración del Ejercicio, Personas Morales, Régimen General, por los ejercicios de 1993, 1994 y 1995, a lo que manifestó: "Exhibo a continuación declaraciones normales, complementarias y complementarias por dictamen, así como pagos provisionales correspondientes, y en este momento proporciono fotocopia de las mismas, además exhibo el libro mayor y registros auxiliares contables correspondientes a los ejercicios en cuestión"._____

LECTURA Y CIERRE DEL ACTA.- Leída que fue la presente acta y explicado su contenido alcance al C. Juan Pérez Prado y no habiendo más hechos que hacer constar, se dio por terminada esta fase de la diligencia siendo las 14:30 horas del día de su fecha, levantándose la presente acta en cuatro tantos, de los cuales se entregó uno legible y foliado al Representante Legal, después de firmar al final del acta y al calce y cada uno de los folios lo que en ella intervinieron. CONSTE._____

FE DE ERRATAS.- Todo lo testado en la presente acta No Vale._____

POR LA CONTRIBUYENTE VISITADA

C. Juan Pérez Prado.

Nombre:González, S.A. de C.V.
Giro: Fabricación de Llantas
Ubicación: Alpino No. 5, Col. La Presa,
C.P. 54180, Tlalnepantla, Edo. de México
R.F.C.: Go641123

Oficio Núm.: 120-SAT-I-C-1320
Expediente: GO641123
Orden de Visita Núm.: UNAM92/97
Acta de Visita Núm.:
Clase: Parcial de Inicio
Visitadores: Los que se citan.

FOLIO No.

POR EL SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA

C.P. MANUEL GONZALEZ RAMIREZ

C.P. CONCEPCION HERNANDEZ LEON

C.P. JULIO GONZALEZ HERNANDEZ

TESTIGOS

C. SEBASTIAN GOMEZ ORTIZ

C. LUIS ESPARZA JIMENEZ

CONCLUSIONES

Desde la antigüedad la contabilidad siempre ha sido un instrumento fiel de los registros comerciales de la Sociedad.

A través de las fases de desarrollo de la humanidad la técnica contable ha sufrido modificaciones considerables en beneficio de las asociaciones comerciales.

Gracias a los registros contables claros, veraces y oportunos el Gobierno a través de sus órganos como son: La Secretaría de Hacienda y Crédito Público y la Tesorería obtiene los recursos económicos para financiar los gastos que le corresponden en beneficio de la sociedad.

Hoy en día la contabilidad ha evolucionado tanto que, en la mayoría de las empresas tanto Privada como Pública, el registro de las operaciones contables se realiza a través de las computadoras, desplazando a los papeles de trabajo que se registraban en forma manual.

Ahora bien, en vísperas del nuevo milenio se dice en libros, revistas, folletos y conferencias contables tanto nacionales como internacionales que los registros de las

Operaciones mercantiles de las empresas tendrán un desorden ocasionado por el famoso error del milenio llamado y2k que consiste en un fallo de registro contabilizador en la computadora ya que la mayoría fueron elaboradas sin considerar el año 2000, es decir, en lugar de registrar año 2000 registrarán el año 1900. Ante esto se dice que puede provocar un caos financiero mundial originándose con esto una recesión económica en los países menos desarrollados. Asimismo se dice que para corregir el error del milenio el famoso y2k las empresas tanto pública como privada incurrirán en un costo financiero mundial de \$100,000.00 Millones de Dolares.

Por lo anterior es recomendable que los profesionistas de las distintas áreas relativas al registro de las operaciones e información contable vayan previniendo esta situación.

BIBLIOGRAFIA

- 1.- DINAMICA SOCIAL
LIC. J. SILVESTRE MENDEZ MORALES Y
C.P. NICOLAS BALLESTEROS INDA, INTERAMERICANA.
- 2.- EL ORIGEN DE LA FAMILIA, LA PROPIEDAD
PRIVADA Y EL ESTADO, F. ENGELS, EDITORIAL
CARTAGO, 2ª. EDICION, 1982.
- 3.- ORIGEN DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD.
J.R. SANTILLANA GONZALEZ, ECASA.
- 4.- ESTUDIOS CONTEMPORANEO SOBRE LA
EVOLUCION DEL PENSAMIENTO CONTABLE
CHATFIELD.
- 5.- RECONOCIMIENTOS DE LOS EFECTOS DE LA
INFORMACION FINANCIERA.
ROCIO PEREZ NUÑEZ Y SALVADOR
OLIVOS SUAREZ, F.C.A. U.N.A.M.
- 6.- CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS
UNIDOS MEXICANOS, PORRUA.

7.- PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS
INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS A.C., U.N.A.M.

8.- NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA,
INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS.

9.- HISTORIA SOCIAL Y ECONOMICA DE MEXICO
AGUSTIN CUE CANOVAS. EDIT. TRILLAS.

10.- COMPENDIO DE LEYES FISCALES FEDERALES
Y SUS REGLAMENTOS.
EDICIONES FISCALES ISEF.