



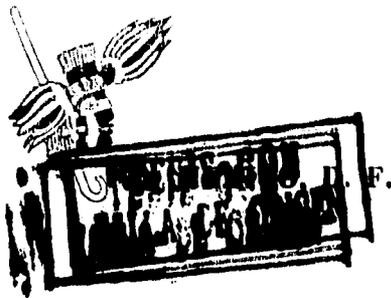
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD EN UN  
CONTEXTO INTERNACIONAL

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE  
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:  
LICENCIADO EN CONTADURIA  
P R E S E N T A N:  
SUSANA ROCIO PEREZ ARGUETA  
RUBEN RODEA DOMENZAIN

ASESOR DEL SEMINARIO:  
C.P. LUIS HUMBERTO MUÑOZ ORNELAS



1996



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



**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.

## **TEMARIO**

### **INTRODUCCIÓN**

#### **1.- ANTECEDENTES**

**1.1.-QUE ES UN PRINCIPIO DE CONTABILIDAD**

**1.2.-CUAL ES EL ORIGEN DE LOS PRINCIPIOS  
CONTABLES**

**1.3.-NATURALEZA DE LOS PRINCIPIOS DE  
CONTABILIDAD**

**1.4.-CUAL ES LA FINALIDAD DE ESTOS PRINCIPIOS**

**1.5.-FUENTES DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD**

**1.6.-JERARQUIZACION DE LA ESTRUCTURA BÁSICA DE  
LA CONTABILIDAD**

## **2.- GLOBALIZACIÓN ECONÓMICA**

2.1.-QUE ES LA GLOBALIZACIÓN ECONÓMICA

2.2.-CUAL ES LA IMPORTANCIA DE SU ESTUDIO

2.3.-ANTECEDENTES DE LA GLOBALIZACIÓN  
ECONÓMICA

2.4.-CUAL ES EL IMPACTO EN LAS EMPRESAS  
MEXICANAS

2.5.-CUAL ES EL EFECTO EN LAS POLÍTICAS  
CONTABLES

2.6.-IMPACTO EN LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD

## **3.- DESARMONIZACIÓN EN LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD**

3.1.-PORQUE SE HABLA DE DESARMONIZACIÓN

3.2.-PRINCIPALES CAUSAS DE LA DESARMONIZACIÓN

3.3.-COMO SE PUEDE ARMONIZAR ESTOS PRINCIPIOS

#### **4.- EJEMPLO DE DESARMONIZACIÓN (CEMEX)**

4.1.-QUIEN ES CEMEX

4.2.-CUAL ES SU CONTEXTO

4.3.-DESARMONIZACIÓN EN LA CONSOLIDACIÓN

#### **5.- CONCLUSIONES**

**BIBLIOGRAFÍA**

## INTRODUCCIÓN

El presente trabajo trata sobre los principios de contabilidad dentro de un contexto internacional. Esto es importante puesto que la globalización económica en la que se han transformado las economías de mercado hacen necesario no sólo estudiar la normatividad o criterios de nuestro país, sino su repercusión frente a las normatividades de otros países.

Este punto se logra estudiando las diferencias que nosotros consideramos importantes en la actualidad, como lo es el Tratado de Libre Comercio de Norteamérica, el cual afecta a nuestro país de forma significativa puesto que la economía de México con Estados Unidos y Canadá se encuentra rezagada.

Un punto que hay que remarcar dentro de la información financiera es el referente a la inflación el cual México a tenido que reflejar de manera obligatoria, puesto que la alta inflación que presenta anualmente no ha sido controlada por el Estado, obligando al Instituto Mexicano de Contadores Públicos a encontrar una solución a este problema, lo que origina diferencias de fondo en la presentación de la información financiera con Estados Unidos y Canadá, cuyas economías por ser de primer nivel no presentan este problema.

Estos puntos se consideran básicos si se toma en cuenta que la Contaduría se encuentra en constante evolución buscando unificar criterios dentro de nuestro país, ahora también tendrá que unificar criterios con los representantes de la Contaduría de los países en miembros del tratado.

Si consideramos importante que una parte de los usuarios de los principios de contabilidad generalmente aceptados son los estudiantes, debe sugerirse que el lenguaje de los conceptos que se aplican sean claros por parte de las comisiones encargadas de su estudio y emisión, y así evitar que las nuevas generaciones al no conocer los fundamentos básicos de esta normatividad apliquen en forma errónea dichos preceptos por la misma complejidad con que se han estructurado.

## **1.- PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS**

### **1.1.- QUE ES UN PRINCIPIO DE CONTABILIDAD**

Considerando que los usuarios de la información financiera son los que aceptan la aplicación de los principios se puede decir que hay diferentes puntos de vista con respecto al significado del término principio de contabilidad y así se tienen diversas opiniones que mencionan lo siguiente:

a) Como principio contable se entiende a las normas fundamentales emitidas por el IMCP, aplicables a la presentación correcta de los estados financieros, para reflejar adecuadamente la situación financiera de una empresa y los resultados de sus operaciones en un período determinado.

b) Un principio de contable es considerado como una proposición fundamental inherente a la contabilidad o a cualquier sistema de razonamiento contable.

c) Los principios de contabilidad son considerados como una regla de comportamiento humano, puesto que estos están sujetos a evolución y cambio, por lo cual, no deberán manejarse como leyes fijas o inmutables.

Considerando los antecedentes se entiende que la contabilidad es social, cambiante y evolutiva, caracterizándose por su adaptación a las nuevas necesidades de la sociedad, con lo que los principios de contabilidad deben cambiar y adaptarse, siempre y cuando exista una razón significativa.

## 1.2.- CUAL ES EL ORIGEN DE LOS PRINCIPIOS CONTABLES

A inicio del siglo XX algunos contadores dedicados a la investigación detectaron el problema en la bolsa de valores de Nueva York, cuando la falta de control en la información financiera hizo que las emisoras de acciones no informaran con imparcialidad a los inversionistas de la situación real de las entidades. Y con ello emitieron algunas sugerencias respecto a como controlar este tipo de situaciones, pero solo de forma individual, no se basaron en alguna ley o institución.

Los pronunciamientos emitidos por estos investigadores toman fuerza en la década de los años veinte, nombrándose estudios, recomendaciones, emisiones, investigaciones, reglas, opiniones, sugerencias, etc. Siendo estos los antecedentes de lo que en la actualidad se conoce como principios de contabilidad.

Por otra parte el gobierno de los Estados Unidos en 1928, emite una nueva Ley de Sociedades Mercantiles, la que entre sus principales pronunciamientos requiere de las entidades emisoras de acciones y valores, revelar con mayor veracidad y oportunidad la información financiera, y el cumplimiento de algunos pronunciamientos en materia contable, pero omitió cualquier pronunciamiento sobre la uniformidad de criterios y procedimientos de aplicación general.

En 1932 se solicito al congreso norteamericano la promulgación de una iniciativa de ley federal para eliminar el **caveat emptor**, para obligar a decir la verdad a todos los que estuvieran relacionados con el mercado de valores. De aquí surgió la Ley de Valores de 1933, promulgada el 27 de mayo.

El 6 de junio de 1934 se promulga la Ley Sobre el Intercambio de Valores que dentro de su normatividad establece la Comisión para la Vigilancia del Intercambio de Valores (Securities and Exchange Commission =SEC), cuya función era la de regular el grado de revelación en la información financiera como no financiera, de las empresas relacionadas con las ofertas públicas de valores. Así como exigir informes de las empresas que coticen en los mercados públicos de valores.

De acuerdo con lo anterior la (SEC) estandarizó los formatos de los estados financieros debían contener para el cumplimiento de sus requerimientos. Por lo que dentro de su política acepta los pronunciamientos contables del Instituto Americano de Contadores Públicos (American Institute of Certified Public Accountants =AICPA).

A partir de esta fecha las entidades mejoraron notablemente las practicas de contabilización y revelación de la información financiera, desapareciendo el "secreto financiero". En junio de 1936 se integran las diversas fuentes contables y se integran en una declaración tentativa de los principios de contabilidad. A efectos de unificar criterios en posturas relacionadas con la profesión, en ese mismo año se fusionan la American Accounting Association y el American Institute of Accountants para dar nacimiento a el Instituto Americano de Contadores Públicos (American Institute of Certified Public Accountants =AICPA) que sigue reconocido en la actualidad.

En 1938 el AICPA integra el Comité de principios de Contabilidad (Accounting Principles Board) que emite a partir de 1939 los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. En los años que siguieron a estos hechos los países latinoamericanos tomando como base los principios emitidos

por el AICPA emiten o adaptan sus propios principios contables integrándolos a sus investigaciones y aportes de acuerdo a su situación contable, fiscal y financiera.

La responsabilidad social del contador público es el otorgar a los distintos interesados información financiera confiable, veraz y oportuna, que tenga la función de servir como base para la toma de decisiones, esta información debe estar estructurada y presentada de acuerdo a lineamientos mínimos de calidad, por lo que se ha creado una normatividad que contiene guías fundamentales de acción, las que respaldan esa calidad informativa siendo integrada y presentada de manera uniforme, esta normatividad se enmarca en los "Principios de Contabilidad".

Estos principios no serán válidos en caso de variar continuamente su aplicación de un período a otro sin que exista una razón importante para ello, de esta manera al no presentar uniformidad no puede existir comparación en la situación financiera con relación a los períodos precedentes; por lo consiguiente la información contable que se presente deberá contener una adecuada estructura, aplicando los principios de contabilidad de acuerdo a la normatividad sobre bases semejantes o consistentes año con año y con ello obtener una correcta razonabilidad de su situación financiera.

### 1.3.- NATURALEZA DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD.

Se dice en opinión de los contadores que los principios de contabilidad, no son principios de la naturaleza, sino reglas del comportamiento humano; no es algo natural y no puede ser descubierto por el hombre, más bien son desarrollados por él en el desempeño de sus actividades.

Dentro de las actividades contables, convertir una regla práctica en un principio teórico es enteramente posible, ya que inicialmente los procedimientos contables son postulados que se derivan de la experiencia y la razón y solamente después de que han probado ser útiles y llegan a ser aceptados son denominados como "Principios de Contabilidad"

Esta forma de desarrollar los postulados se determina también de acuerdo a la costumbre, idiosincrasia, cultura, y demás factores que influyen en el comportamiento del hombre, esto es una característica importante de que la sociedad determina la capacidad para encarar una nueva situación de manera especial afectando en forma sustancial estos postulados, esta situación se vera afectada de acuerdo a la región, estado y/o país en el que desenvuelva el profesionista

#### 1.4.- CUAL ES LA FINALIDAD DE ESTOS PRINCIPIOS

Los principios de contabilidad son establecidos con la finalidad de uniformar criterios, siendo fundamentales como guías de acción para los encargados de elaborar la información financiera permitiendo identificar, delimitar, cuantificar, informar, regular y presentar los eventos llevados a cabo por las entidades en el transcurso de sus operaciones; logrando con ello clasificar los hechos identificables y cuantificables de las operaciones de una manera eficiente, y hacer confiable la utilización de la información financiera en la toma de decisiones.

La aceptación de los principios de contabilidad se logra alcanzar, demostrando que son de utilidad para el desarrollo de la entidad y así su aceptabilidad se presenta de manera gradual, ya que su aprobación requiere del conocimiento, la experiencia y razonamiento adecuado de la técnica contable.

En las diversas entidades, cuando un procedimiento contable llega a ser ampliamente reconocido como el más adecuado y de uso práctico, (que llegue a considerarse como una verdadera guía o ayuda básica en la técnica contable), es entonces cuando dicho procedimiento, se puede elevar a la categoría de "Principio de Contabilidad".

Ningún principio de contabilidad puede adquirir la autoridad suficiente, siendo necesario antes que tenga difusión así como aceptación general y al menos que sea considerada como práctica habitual por aquellos que tienen conocimientos y estén calificados en estas actividades contables, es cuando se otorga su reconocimiento de "Principio de Contabilidad"

Así, tenemos que los principios de contabilidad hay que buscarlos en la práctica de las diversas entidades, en las puntos de vista de los investigadores por ejemplo; en las instituciones de enseñanza e investigación de la profesión contable, en agrupaciones de diversos técnicos encargados de la difusión contable.

#### **1.5.- FUENTES DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD.**

Quien se encarga de la elaboración de los principios de contabilidad generalmente aceptados en México es el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, este organismo esta compuesto por los colegios de todos los estados de la República Mexicana, esta asociación profesional lleva acabo una importante labor de investigación, elaboración y difusión de los lineamientos a seguir para la creación de la normatividad, por medio de las comisiones encargadas de elaborar los boletines de principios.

Existen estos organismos en varios países como son; Canadá, Estados Unidos, Inglaterra y Holanda por nombrar algunos con los que nuestro país tiene convenios para el intercambio comercial.

"Las fuentes de donde nacen los principios de contabilidad son:

**Teorías de la Contabilidad.-** El pensamiento reflexivo de la contabilidad integrado por diferentes teorías de contabilidad financiera, unas descriptivas, otras justificativas, y unas más, diseñadas como marcos de conceptos para ser utilizados como guías de las actividades normativas o como criterios para

sujeta a prueba reglas y procedimientos propuestos, son fuentes sustantiva de los principios de contabilidad generalmente aceptados.

**Normas Profesionales.-** La Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos emite normas de contabilidad financiera, las cuales constituyen la fuente más importante que regula las prácticas, como consecuencia de:

- a) La reconocida autoridad profesional del IMCP en materia de contabilidad y auditoría.
- b) La ética profesional que deben observar los contadores cuando actúan como asesores o dictaminadores de información financiera.
- c) La capacidad de la organización profesional para involucrar a los interesados en la información, en los procesos de elaboración y auscultación de los proyectos normativos.
- d) La capacidad promocional y educativa del IMCP y los Colegios Locales de contadores, para dar a conocer y entrenar a todos los implicados en las nuevas normas de contabilidad.
- e) El apoyo jurídico que le brinda la Comisión Nacional de Valores a través de distintas circulares que hacen obligatorias a las normas del IMCP para las emisoras registradas en bolsa.

**Normas Jurídicas.-** En algunas leyes como el Código Civil, el Código de Comercio, la Ley General de Sociedades Mercantiles y Circulares de la Comisión Nacional de Valores, se encuentran reglas de contabilidad que

deben acatar las entidades en la preparación y elaboración de los estados financieros.

**Práctica Vigente.-** Cuando se presentan situaciones en las cuales no se tienen normas establecidas, los contadores públicos o las empresas deben presentar soluciones de acuerdo a su experiencia, a un análisis lógico, las cuales no salgan del marco teórico de la contabilidad y no estén opuestas sus soluciones con las normas ya establecidas.

**Normas supletorias.-** Cuando no se tienen normas establecidas en determinada economía, las entidades recurren a normas de contabilidad de otros países o a las normas internacionales.

Esto es un punto importante ya que se debe tener en cuenta el criterio del país del cual se va a tomar la norma, su desarrollo económico, cultural y marco político, dejando abierta la posibilidad de que se estén tomando soluciones diferentes a las planteadas anteriormente.

Cada país tiene sus propias costumbres y formas de aplicación de su reglamentación, por lo que es importante estudiar todo el entorno para determinar si un mismo problema se puede resolver de igual forma en dos países diferentes.

**Formalidad de las fuentes de principios.-** Cuando los criterios son sancionados específicamente por las autoridades profesionales o jurídicas, se entiende que los principios han adquirido el carácter de disposiciones establecidas que son mucho más que criterios generalmente aceptados.

Son fuentes formales de principios:

- a) Los marcos conceptuales de referencia emitidos en los Boletines de la CPC del IMCP.
- b) Las reglas particulares emitidas en los Boletines de la CPC del IMCP.
- c) Las normas jurídicas en vigor sobre contabilidad financiera." (1)

#### **1.6.- JERARQUIZACION DE LA ESTRUCTURA BÁSICA DE LA CONTABILIDAD**

a) Los Principios de Contabilidad que identifican y delimitan al ente económico y a sus aspectos financieros.

**ENTIDAD.**- Se considera que un ente económico tiene personalidad propia respecto a otros entes y de sus propietarios, por lo cual sus registros solo deben contener información contable, valores, derechos, bienes y obligaciones relativos a dicha entidad.

**REALIZACIÓN.**- La entidad cuantifica en términos monetarios las operaciones cuando ha efectuado transacciones con otros entes económicos, cuando han tenido lugar transformaciones internas que modifican la estructura de recursos o de sus fuentes o, cuando han ocurrido eventos económicos

(1) Cocina Martínez, Javier. Normas Internacionales de Contabilidad Supletorias. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. 1ª, ed., México, D.F., agosto 1995. pp. 15-18.

externos a la entidad cuyo efecto puede cuantificarse razonablemente en términos monetarios.

**PERIODO CONTABLE.**- La entidad debe conocer el resultado de sus operaciones en el transcurso de su vida, por lo cual, se obliga a dividir en períodos esta, en cada uno de estos periodos se presenta información contable derivada de sus operaciones realizadas en dicho período. En términos generales, los costos y gastos deben identificarse en el ingreso que originaron, independientemente de la fecha en que se paguen.

b) Principios de Contabilidad que establecen la base para cuantificar las operaciones del ente económico y su presentación:

**VALOR HISTÓRICO ORIGINAL.**- La entidad registra sus transacciones y eventos económicos en las cantidades de efectivo o su equivalente o la estimación que se haga al momento que se consideren realizados contablemente. Estas cifras deberán ser modificadas si llegan a perder su significado, aplicando métodos de ajuste en forma sistemática que preserven la imparcialidad y objetividad de la información contable.

**NEGOCIO EN MARCHA.**- Nos enmarca que la entidad tiene existencia permanente, salvo especificación en contrario; por lo que las cifras de sus estados financieros representarán valores históricos, o modificaciones de ellos, sistemáticamente obtenidos.

**DUALIDAD ECONÓMICA.**- Este principio es fundamental para una adecuada comprensión de su estructura y relación con otras entidades. Tener una adecuada nivelación del cargo y del abono.

c) Principios que asientan las bases para la presentación de la información:

**REVELACIÓN SUFICIENTE.**- La información contable presentada por la entidad debe ser clara y comprensible para una toma de decisiones en relación con los resultados de operación y la situación financiera.

d) Los Principios que abarcan las clasificaciones anteriores como requisitos generales del sistema:

**IMPORTANCIA RELATIVA.**- La entidad debe mostrar en la información contable solo los aspectos más relevantes. Dando a detalle una información de su operación y multiplicidad de los datos con los requisitos de utilidad y finalidad de la información.

**COMPARABILIDAD.**- Establece que los principios de contabilidad, el modo de aplicarlos, las reglas particulares de cuantificación, etc. deben ser iguales a los empleados con anterioridad y obtener con ello, estados financieros comparables en relación al año anterior y conocer su evolución mediante la comparación con estados de otras entidades y conocer su posición relativa.

### **"Reglas particulares**

Es la explicación individual y concreta de las partidas que integran los estados financieros y se dividen en:

a) Reglas de Valuación.- Se refieren a la aplicación de los principios y cuantificación de los conceptos específicos de los estados financieros.

b) Reglas de Presentación.- Se refieren al modo particular de conjuntar ordenadamente cada uno de los conceptos en los estados financieros.

#### **Criterio prudencial de aplicación de las reglas particulares.**

El adecuado desarrollo del sistema de información contable no es automático, así como tampoco los principios resuelven todos los casos sin duda alguna en su aplicación. Por este grado de incertidumbre es necesario que el Contador Público utilice su juicio profesional, cuidando la línea de actuación para obtener una adecuada información observando en todo momento los Principios de Contabilidad.

Así su juicio profesional deberá estar regulado por la prudencia al tomar decisiones en los casos que no haya las suficientes bases de elección entre todas las alternativas existentes, y en tales casos se deberá elegir las que reflejen menos optimismo, esto es que de varias opciones debe elegir la que represente un riesgo menor para la entidad con la que él este comprometido, y considerando en todo momento que esta decisión sea justa y equitativa para todos los que utilizan la información contable." (2)

---

(2) Comisión de principios de Contabilidad. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. 9ª, ed., México, D.F., enero 1994. pp. 23-24.

## 2.- GLOBALIZACIÓN ECONÓMICA

### 2.1.- QUE ES LA GLOBALIZACIÓN ECONÓMICA

Globalización económica es el proceso de integración de las actividades productivas y de los mercados de materias primas, bienes y servicios entre los países, para abatir así las barreras impuestas al comercio internacional por medio de aranceles y permisos de importación, logrando de esta forma la integración de un bloque comercial, incorporándose al mercado de países con intercambio mundial.

Esta integración ha llevado a la formación de bloques económicos de acuerdo a las áreas geográficas de los países miembros, México por ejemplo, ha integrado el tratado de libre comercio de Norteamérica con Estados Unidos y Canadá. Este tratado ha obligado a los miembros del Instituto Mexicano de Contadores Públicos a elaborar diversas estrategias de adecuación de nuestra normatividad, para hacer frente a la globalización económica. Así mismo, la supletoriedad de las normas de contabilidad internacional se considerarán como un punto de referencia cuando no se tenga reglamentado algún tipo de operación por parte de México.

Estados Unidos al tener una economía más completa en todos los aspectos tiene reglamentaciones más concretas para cada operación, ante la falta de normatividad de sus socios comerciales se tendrá que decidir que normatividad se ha de aplicar. En el caso de México, si una operación no se encuentra reglamentada por la normatividad mexicana se aplicaran

supletoriamente las Normas Internacionales de Contabilidad como parte de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados Mexicanos.

## **2.2.- CUAL ES LA IMPORTANCIA DE SU ESTUDIO**

La importancia de estudiar la globalización económica es por la necesidad de presentar información financiera en otros países, por el gran intercambio comercial que ahora se presenta, así como la inversión en empresas de las naciones con las cuales se han firmado acuerdos comerciales para evitar la imposición de restricciones a las importaciones-exportaciones de los productos que se producen en esos mercados, por esta causa se deben cumplir con normatividades diferentes de acuerdo al país donde se ubique la empresa, la desarmonización que impera en la forma de presentar la información financiera, es por la diferencias de las economías puesto que a mayor desarrollo económico, mayor es la actividad para normar la forma de aplicación en el registro, clasificación, y presentación de la información financiera. El desarrollo de una economía se mide de acuerdo al desarrollo tecnológico, económico y social que ha alcanzado.

### **Cronología de los tratados comerciales de México, 1982-1993.**

"Con el objeto de consolidar los beneficios de la apertura económica mexicana, se han llevado a cabo importantes negociaciones comerciales con países de diferentes regiones. A continuación se presenta una relación de los

principales acuerdos comerciales negociados por México a partir de la segunda mitad de los años ochenta:

<b>Año</b>	<b>Tratado Firmado</b>
1982	Solicitud de trato preferencial a productos mexicanos a través del Sistema Generalizado de Preferencias (SGP) establecido por el gobierno de Estados Unidos.
1982	Acuerdos de Alcance Parcial en el marco de ALADI con Costa Rica, Guatemala, Honduras, Nicaragua y el Salvador.
1984	México y Canadá firman un Memorándum de Entendimiento en Materia de Comercio.
1985	México y Estados Unidos firman un Entendimiento Bilateral en Materia de Subsidios y Derechos Compensatorios, renovado por tres años a partir de 1988.
1985	México solicita su ingreso al Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT).
1986	México ingresa al GATT y participa activamente en las negociaciones multilaterales de la Ronda Uruguay.
1987	México y Estados Unidos firman un Entendimiento Bilateral sobre Consultas en Materia de Comercio e Inversión.

- 1988 México y Estados Unidos firman un Nuevo Convenio Bilateral Textil, existente desde 1975, que permite la exportación de productos textiles y del vestido a Estados Unidos.
- 1988 México ingresa al Consejo Económico de la Cuenca del Pacífico, organismo compuesto por empresarios de la región y cuyo objetivo es identificar oportunidades de comercio e inversión.
- 1989 México y Estados Unidos suscriben un Entendimiento para Facilitar el Comercio y la Inversión.
- 1989 México y Estados Unidos prorrogan un convenio siderúrgico firmado en 1984 en el marco de un Acuerdo de Restricción Voluntaria, estableciendo cuotas a las exportaciones mexicanas a los Estados Unidos por 18 meses adicionales.
- 1989 México ingresa al esquema de Cooperación Económica del Pacífico Asiático, foro para el análisis de las relaciones económicas de la región al que asisten representantes gubernamentales.
- 1990 México, Colombia y Venezuela crean el Grupo de los Tres para promover la cooperación e integración entre los tres países y con el resto de América Latina y el Caribe.
- 1991 México y Chile firman un Acuerdo de Complementación Económica.
- 1991 México y la Comunidad Europea firman el Acuerdo Marco de Cooperación, que sustituye al acuerdo de 1975.

- 1991 México, Colombia y Venezuela firman un Memorándum de Entendimiento en el que formalizan el compromiso de lograr un acuerdo de libre comercio.
- 1991 México y Bolivia se comprometen a iniciar negociaciones para lograr un acuerdo de libre comercio.
- 1992 México y los países Centroamericanos firman el Acuerdo Marco Multilateral para establecer una zona de libre comercio.
- 1992 México, Canadá y Estados Unidos suscriben el Tratado de Libre Comercio de América del Norte.
- 1993 México Ingresa al mecanismo de Cooperación Económica del Pacífico Asiático, organismo compuesto por los representantes de los gobiernos de la región para fomentar la cooperación económica.
- 1993 México, Canadá y Estados Unidos suscriben los acuerdos complementarios al Tratado de Libre Comercio en materia de medio ambiente y en materia laboral.
- 1993 México, Canadá y Estados Unidos firman un Memorándum de entendimiento en materia de salvaguardas como complemento al capítulo respectivo en el Tratado de Libre Comercio.

1993 México y Estados Unidos firman el Acuerdo sobre el Establecimiento de la Comisión de Cooperación Ecológica Fronteriza y el Banco de Desarrollo de América del Norte." (3)

La cronología de las negociaciones comerciales de México nos da una idea de lo importante que ahora es para nuestro país la apertura comercial como un modelo económico, para superar la profunda depresión en que nuevamente se ha caído por falta de una política económica eficiente y confiable.

Actualmente los encargados del área financiera no se sujetan a las expectativas que se les presentan en la actualidad en nuestro país, ya que los mismos mexicanos que ya no confiamos en los pactos, alianzas, programas de solidaridad porque cada vez que las autoridades gubernamentales anuncian una nueva estrategia para salir de la depresión esta tiene que sustentarse en que el sector obrero cargue con el impacto negativo de esa situación, mientras que el gobierno realiza conjuntamente con los empresarios estas estrategias que al cabo del tiempo no se cumplen por falta de planeación, organización y el corte impuesto por los cambios en el ejecutivo, ya que al salir el encargado de las estrategias se pierde todo lo logrado y se implanta una nueva técnica estableciendo otras bases cortando de tajo todos los avances obtenidos.

---

(3) Blanco Mendoza, Herminio. Las Negociaciones Comerciales de México con el Mundo. Fondo de Cultura Económica, 1ª, ed., México, D.F., 1994, PP. 12-14.

### 2.3.- ANTECEDENTES DE LA GLOBALIZACIÓN ECONÓMICA

A partir de la terminación de la segunda guerra mundial los países industrializados orientaron sus esfuerzos a la reconstrucción de las economías europeas olvidándose temporalmente de los países de América Latina, con lo cual estos países cayeron en una profunda centralización de sus economías, imponiendo barreras comerciales, y sobreprotegiendo el mercado interno de la posible competencia de las mercancías extranjeras, evadiendo en forma sistemática el comercio con otros países.

En esta etapa México basó su estrategia de desarrollo económico en la sustitución de importaciones, estableciendo elevados aranceles a los productos extranjeros y llegando incluso a prohibir las importaciones de diversos bienes, con el objetivo de beneficiar a su producción interna. Este modelo productivo se orienta específicamente al mercado interno.

Este sistema comercial es altamente proteccionista, pues favorece la producción de bienes de consumo a corto plazo, y la de bienes de capital a largo plazo, presentando la transferencia de recursos a las empresas ubicadas en zonas urbanas, controlando los precios de los bienes de consumo básico, para reducir el nivel de los salarios industriales.

Al fomentar la sustitución de importaciones, la inversión pública se orientó al sector industrial primordialmente, racionalizando los recursos canalizados a otros sectores de la economía como fue la agricultura, con esto se mantuvo relativamente bajo el precio de los bienes producidos por el estado y utilizados en la industria, en especial la de los energéticos. Esto

ocurrió especialmente durante el llamado desarrollo estabilizador (1958-1971).

Esta protección a la industria se basó en los aranceles, precios oficiales de referencia y, permisos previos a la importación. En consecuencia entre 1957 y 1971 el valor de las importaciones controladas paso de una tercera parte a dos terceras partes del total de las importaciones.

La estrategia económica seguida durante estos años provocó el crecimiento de la economía nacional con una tasa de inflación baja, ocasionando un incremento menor en el empleo, una mayor tasa en la oferta de mano de obra, lo que generó el aumento del desempleo y el subempleo abierto.

La tendencia de los años sesenta de una política de apoyo a la industria, aunque logró un crecimiento económico con estabilidad no pudo absorber la oferta de mano de obra, ni mejorar la distribución del ingreso.

Paralelamente al desvío de recursos provenientes de otros sectores de la economía, en especial de la agricultura; se dio la transferencia de recursos del resto del país a zonas urbanas. Esto propició el costoso crecimiento de algunas ciudades y agudizó la concentración de la población urbana en perjuicio de la rural.

Al disminuir la población rural se manifestó una disminución considerable en la producción agrícola, lo cual repercutió en una disminución de las exportaciones agrícolas, con lo que la economía contó con una fuente menos de recursos para continuar generando empleos y crecimiento.

"entre 1960-1970, los precios reales del maíz y del trigo cayeron en un 6.4 y 22.8% respectivamente. El casi congelamiento nominal de algunos precios agrícolas junto con el del transporte en zonas urbanas, no sólo generó importantes transferencias de recursos del campo a las ciudades, sino que desalentó la inversión en industrias que habían desempeñado un papel sobresaliente en la exportación, como lo fue la industria azucarera." (4)

Dentro del período 1973-1977, se intentó mantener el crecimiento, generar más empleos y mejorar la distribución del ingreso, mediante el aumento del gasto público, tomando como instrumento básico para financiarse el incremento de la **deuda externa pública**.

Con el desarrollo compartido disminuye el ritmo del crecimiento económico, así como la capacidad para absorber la fuerza de trabajo que se incorporaba cada año al mercado laboral.

Con el aumento de la inflación, del endeudamiento externo y el déficit comercial creciente se hizo indispensable un ajuste de estos, pero la estrategia del desarrollo compartido basada principalmente en los enormes ingresos recibidos por las exportaciones del petróleo permitieron posponer los ajustes que se requerían para corregir los efectos nocivos como el enorme gasto público que creció a más del 9% anual, un tipo de cambio que se ajustaba a un ritmo inferior al de la inflación y una economía protegida, el resultado de esta medida fue el que las empresas mexicanas no orientaran sus expectativas al mercado internacional por falta de estímulos.

---

(4) Levy y Bazdresch. "Populism and Economic Policy in Mexico 1970-1982", en R. Dornbusch y S. EDWARDS (eds.), *The Macroeconomics of Populism in Latin America*, Chicago, Universidad de Chicago, 1991.

El modelo de desarrollo económico orientado al exterior 1983-1993. Se fundamenta en razones de eficiencia interna, el agotamiento del modelo de desarrollo por sustitución de importaciones, la necesidad de enfrentar los compromisos financieros internacionales contraídos, la urgencia por recuperar el crecimiento económico y, la generación de más y mejores empleos.

Con la apertura desaparece el modelo antiexportador de la economía mexicana, la necesidad de generar divisas para hacer frente a los compromisos con el exterior hizo impostergables los ajustes al déficit fiscal, al comercial y, a los precios públicos y privados, lo que dio comienzo a la primera etapa de la apertura de la economía mexicana.

En 1984 se eliminan algunos de los permisos de importación, dada la importancia de la importación de bienes de capital para la economía mexicana se reduce el porcentaje de los mismos sujetos a control. En 1985, en el contexto de un menor dinamismo de la exportaciones manufactureras y de una disminución en la demanda de los hidrocarburos y, con la finalidad de recuperar el crecimiento económico, el gobierno decide promover las exportaciones no petroleras.

El programa de liberalización se mantuvo, independientemente de el impacto que sobre el ingreso de divisas tuvo la brusca caída de los precios del petróleo en ese año. Otro de los pasos del gobierno federal fue la adhesión al GATT, para gozar de preferencias arancelarias ofrecidas por los países miembros de ese organismo. Como consecuencia de las circunstancias internacionales adversas que enfrentó en 1985 y 1986, la economía mexicana registró un incremento negativo y una inflación creciente, por lo que el gobierno aplica un programa de ajuste y estabilización al cierre de 1987,

denominado **Pacto de Solidaridad Económica**. En 1988 el gobierno aplica un nuevo programa de ajuste llamado **Pacto para la Estabilidad y Crecimiento Económico**.

Entre 1989 y 1993, durante la primera etapa de apertura no se realizaron más modificaciones, se consolidó la corriente de apertura. Para el final del año de 1993, sólo 192 fracciones continuaban sujetas a permiso de importación.

#### **2.4.- CUAL ES EL IMPACTO EN LAS EMPRESAS MEXICANAS**

La globalización ha impactado a las empresas de todos tamaños y en forma menos evidente a las de gran tamaño, estas teniendo el capital para invertir en tecnología de punta, pudiendo asociarse con consorcios internacionales, formando alianzas con las empresas del mismo ramo productivo, no resienten de forma trascendental el período de apertura a la globalización económica puesto que tienen dominado una parte del mercado cautivo, un ejemplo son: grupo CIFRA, grupo MONTERREY, consorcio TELEVISA, etcétera.

Las empresas de tamaño medio aún tienen posibilidades de desarrollarse dentro de un contexto internacional si se organizan de tal forma que el ramo productivo al que se dedican este debidamente cubierto por las empresas mexicanas, ofreciendo productos de calidad y desarrollando estrategias para realizar alianzas, ya sea con otras empresas medianas mexicanas o con empresas del extranjero, que en algunos casos al no querer

arriesgar en forma total su capital buscan alianzas con empresas de mediano tamaño con la finalidad de buscar un desarrollo compartido, proveyéndolas de tecnología, asistencia administrativa así como de la estructura financiera necesaria para su crecimiento: un ejemplo pueden ser las industrias del vestido y misceláneos.

Las empresas pequeñas son las que se enfrentan a problemas de estabilidad, puesto que son empresas familiares la mayor parte y esto trae como consecuencia, que la familia no quiera perder el control de la empresa por lo que no gusta de obtener créditos bancarios, hipotecarios, de habilitación y avío, etc. Lo que impide que se tenga el suficiente capital para un desarrollo adecuado en todos los aspectos. Otro de los problemas es que tampoco se asociarán con otra empresa por no creerlo conveniente, porque siguen teniendo un lugar en el mercado por pequeño que este sea, en conclusión al no ser empresarios preparados para llevar una empresa de calidad en todos los aspectos, perderán la carrera ante los productos fabricados por empresas de mayor tamaño que al aplicar los adelantos tecnológicos obtenidos de la planeación adecuada de su economía, reducirán costos de fabricación, tendrán productos de mayor calidad aunado esto a un precio más bajo.

## 2.5.- CUAL ES EL EFECTO EN LAS POLÍTICAS CONTABLES

Los efectos de la globalización en las políticas contables es muy importante porque ahora no solo se debe conocer la normatividad de nuestro país de origen, se debe estudiar la normatividad de los países con los que se tiene intercambio comercial, puesto que ahora son nuestros socios comerciales y la forma en que ellos registren sus operaciones afectará directamente los intereses de las empresas mexicanas que tengan intercambio comercial con ellas ya que la manera de llevar a cabo sus operaciones no debe anteponerse a las normas establecidas por el IMCP. Esto es primordial, para no afectar de manera sustancial los principios de contabilidad establecidos. En los casos en que no haya normas establecidas para llevar a cabo una operación se tomarán en cuenta la supletoriedad de las NICS, así como los acuerdos a que se lleguen a este respecto por parte de los países involucrados.

En la actualidad una comisión del IMCP se encuentra realizando un trabajo de consulta con sus similares de Estados Unidos y Canadá, sobre como se aplicarán las normas vigentes en los tres países, pero esto llevará un tiempo importante, mientras que las empresas tienen la urgencia de saber como serán afectadas, ya que si esperan a saber como se establecerán dichos acuerdos pueden perder el mercado ante otras empresas que se decidan a invertir en los otros países miembros del bloque económico.

## 2.6.- IMPACTO EN LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD

La profesión contable siempre ha ido de la mano con las actividades comerciales, ya que su origen parte precisamente de la necesidad de regular o controlar las actividades entre los comerciantes inicialmente y entre las empresas desde la revolución industrial.

El impacto de la globalización económica en la profesión contable así como en los principios de contabilidad es trascendental, puesto que al efectuar operaciones comerciales con otras economías, se admite la condición de crear una normatividad que no se anteponga a la normas establecidas en nuestro país por las autoridades competentes, así como no quebrante normatividades del país de origen de las empresas con las que hayan realizado intercambios comerciales. En este aspecto se nombra la desarmonización, la que se tratará en el siguiente capítulo.

### **3.- DESARMONIZACIÓN EN LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD**

#### **3.1.- PORQUE SE HABLA DE DESARMONIZACIÓN**

Se habla de desarmonización en los principios de contabilidad puesto que aún y cuando la normatividad sea similar o igual en los distintos países, esta varía en el cumplimiento de las reglas de valuación y de presentación,

Dentro de las reglas de valuación juega un papel importante el medio ambiente en el que se encuentre la economía del país en el que se apliquen estas reglas, también se debe tomar en cuenta la costumbre que influye en la forma de abordar un problema o de analizar determinada situación.

Si se toma en cuenta que los principios se derivan de los resultados obtenidos de la experiencia profesional, como se han aplicado hasta entonces dichos preceptos en la práctica, la manera inconsistente de aplicación dentro de la práctica profesional ha dado como resultado que aun cuando se encuentren en dos países reglas de valuación similares o iguales estas en la práctica no se determinan de la misma forma.

Las reglas de presentación son de manera sencilla, la forma en que el contador público presentará la información financiera a los diversos interesados para la toma de decisiones, pero sabiendo que de la manera en que el profesional aplique estas reglas puede inducir a error a las personas que no sean expertos en el manejo de la información contable, se observa que las

reglas particulares son muy importantes dentro de el proceso de elaboración y tratamiento de la información.

Esto se observa como un punto de desarmonización ya que el Instituto Mexicano de Contadores Públicos aún y cuando se considera como un organismo federado, no tiene reconocimiento oficial por parte de ningún organismo gubernamental, sin embargo el reconocimiento en forma alusiva de su normatividad por parte de algunas instancias como son, la Comisión Nacional de Valores le otorga de manera indirecta reconocimiento social y profesional.

La parte importante de este apartado será como se tratará la parte normativa y quienes lo solucionarán, porque hasta ahora solo se ha trabajado de manera indirecta por parte de investigadores que no se responsabilizan de la sustentación y resultado de sus conclusiones.

En México las investigaciones presentadas solo se refieren a los parámetros que el investigador considera como idóneos en el desarrollo de la información contable entre los países que formaron convenios comerciales con México, pero no se hace responsable de el uso que los diversos interesados le den a los ejemplos que se manejan por ser didácticos, por lo tanto si una autoridad no se hace cargo de normar este tipo de acuerdos y convenios en corto tiempo los grupos de investigadores de los países socios habrán impuesto sus directrices de acuerdo a los beneficios que le puedan aportar a las empresas comerciales de el país que representan.

### 3.2.- PRINCIPALES CAUSAS DE LA DESARMONIZACIÓN

#### La Regionalización y el Desarrollo

La regionalización desarrolla un problema que se caracteriza por el provincialismo ya que dentro de un mismo país se originan discrepancias en la forma de aplicar los mismos principios, en México por ejemplo existe una zona del país que ha alcanzado un desarrollo sostenido, ya que su industria es la que tiene la más avanzada tecnología así como un alto grado de desarrollo organizacional, esta zona es la del norte del país donde el estado de Nuevo León se ha caracterizado por poseer la mejor planta industrial del país, dado que cuenta con todos los elementos básicos para la producción, distribución y comercialización de los productos que produce, esto ha originado que al haber desarrollado más y mejor su industria, también incrementara su desarrollo organizacional, impulsando el estudio de los principios de contabilidad para mejorar el área contable de las empresas, con la finalidad de adaptarse a las nuevas perspectivas y necesidades de las entidades.

Otra parte del país tiene gran rezago en su industria, por lo que no se puede tener un desarrollo a nivel general por la falta de capacidad productiva, desarrollo organizacional, canales adecuados de distribución de sus productos, falta total de infraestructura, etc. Esta zona del sureste de México aún contando con grandes recursos naturales no ha logrado prosperar en la medida de su capacidad.

### 3.3.- FORMA DE ARMONIZAR LOS PRINCIPIOS CONTABLES

La solución se tiene que aplicar de conformidad con los países con los que han firmado acuerdos comerciales, primordialmente se debe establecer si el Instituto Mexicano de Contadores Públicos será el organismo que represente a nuestro país en las negociaciones de armonización con los representantes de los otros países.

Después se deben establecer los lineamientos a seguir por parte de los países que intervengan en las negociaciones, para identificar los puntos en los que se tengan afinidades o similitudes entre las normatividades y calendarizar las negociaciones para llevar a buen término su aplicación, posteriormente se debe definir si es necesario la creación de una normatividad internacional, si se adopta la ya existente, o si, solo se adapta la normatividad de los países a las nuevas necesidades de la contabilidad internacional. De aquí se establece que una consideración básica, y es que México, ha tomado como parámetro la normatividad de Estados Unidos de Norteamérica por lo que se puede considerar que vamos a la zaga en cuanto a desarrollo de la normatividad respecto a este país. En cuanto a Canadá este país cuenta con una de las sociedades más avanzadas por lo que se considera que su normatividad es avanzada aunque su economía no sea tan variada como la de otros países.

Por esta causa México debe considerar primero si la normatividad de estos países no se antepone a la normatividad existente en el país adoptarla definitivamente, adecuándola a su desarrollo económico y a su normatividad, analizar la normatividad establecida en las Normas Internacionales de Contabilidad y definir si es necesario su adopción para facilitar la integración

de la contabilidad en los tres países de una manera integral sin menoscabo de su representante contable y normativo.

También se debe tomar en cuenta que para la globalización económica no hay fronteras, por lo que se debe prevenir que pueden surgir más países a los que les interese integrarse a los tratados ya existentes y de esta manera adecuar a las normatividades la transformación de acuerdo a las nuevas regionalizaciones y tratados futuros, por lo que se debe estar abierto a las nuevas perspectivas de la normatividad internacional.

#### **4.- EJEMPLO DE DESARMONIZACIÓN (CEMENTOS MEXICANOS).**

##### **4.1.- QUIEN ES CEMEX.**

###### **Datos de la Empresa**

"Cementos Mexicanos es una empresa constituida en mayo, 28 de 1920, en Monterrey, Nuevo León, México.

Su actual Denominación la obtiene en enero, 20 de 1931 en la misma ciudad.

El objeto social es: la producción industrial y explotación comercial de cementos Portland, la producción industrial y explotación comercial de cualquier otro producto similar a Cementos Portland, o que se relacione en cualquier forma con la producción o venta de Cementos Portland.

El sector en el que participa es la industria de la construcción, dentro de ramo de la industria cementera. Su inscripción en la bolsa mexicana de valores es en Enero 05 de 1976. Su capital social pagado al 12 de Diciembre de 1994 es de N\$ 40,837,606.00.

#### 4.2.- CUAL ES SU CONTEXTO.

##### **Mercado en el que participa.**

El mercado nacional de cemento ha experimentado altibajos en lo que va de la presente década, pues en 1983 observó una caída para crecer nuevamente en 1985, caer en 1986 y recuperarse nuevamente en 1987. Por otra parte, la capacidad instalada que tenía altos porcentajes de utilización al principio de la década, incrementó su capacidad al concretarse los proyectos de expansión que se venían efectuando.

Como consecuencia de lo anterior, la oferta ha resultado superior a la demanda a partir de 1983, lo que ha orientado el esfuerzo de venta hacia el incremento de las exportaciones y fincar el mercado doméstico en el servicio y atención a los clientes con calidad, servicio, precio adecuado y abastecimiento oportuno.

##### **Mercado Nacional.**

Las plantas de CEMENTOS MEXICANOS S.A. cubre las áreas del noroeste del país (plantas Monterrey y Torreón), Golfo Norte (Sur de Tamaulipas y Norte de Veracruz) y Centro (Planta Huichapan).

El producto se distribuye a través de cuatro canales principales: Comercio, Concreteeras afiliadas al grupo Cementos Mexicanos; Industria y Gobierno, siendo el ramo del comercio el que manejó el 80.1% de las ventas en 1987.

Como puede observarse, el canal comercial es el que maneja la mayor parte de la distribución del cemento, por lo que se asegura que el producto llegue hasta el último consumidor. Además, dado que la red de distribuidores es numerosa, el producto llega a muchos lugares, fortaleciendo la presencia de Cementos Mexicanos S.A. en sus mercados de influencia.

La marca que comercializa la empresa es "Cemento Portland Monterrey", la cual esta presente en las zonas de mercado que cubre.

#### **Mercado de Exportación.**

La planta Monterrey y la planta de cemento de Torreón son los conductos a través de los cuales CEMENTOS MEXICANOS S.A. efectúa sus exportaciones por vía terrestre, Planta Valles lo hace por vía marítima.

El volumen exportado llega a Texas, Nuevo México y Arizona, siendo éste último estado el de mayor índice de consumo de cemento en los Estados Unidos de América. La Planta Valles envía su producto a la Florida y estados americanos de la costa del Golfo de México (Lousiana y Alabama).

## Proyectos de Inversión.

CEMENTOS MEXICANOS S.A. como empresa en constante desarrollo y crecimiento, se ha fijado diversos programas de inversión, los cuales tienden al logro de sus objetivos.

Los proyectos que actualmente se tienen previstos son:

Modernización de hornos de mediana edad a fin de incorporarles lo último en tecnología, valor estimado: 8.4 MM U.S. DLLS.

Instalación de separadores de alta eficiencia en molinos de cemento, aumentando la producción con el mismo nivel de energía. El costo estimado es de 9.6 MM U.S. DLLS.

Se invertirán, en un plazo de 5 años, 167 MM U.S. DLLS. en la construcción de 5 hoteles de categoría gran turismo, actualmente ya están en operación en Cancún y en Puerto Vallarta.

Se tiene en estudio invertir 100 MM U.S. DLLS. en terminales marítimas e instalaciones en los Estados Unidos, que faciliten las exportaciones de cemento del grupo.

## **Actividad Económica.**

CEMEX S.A. DE C.V. es una sociedad controladora de compañías cuyas actividades se orientan hacia la industria de la construcción, a través de la producción y comercialización de cemento y concreto. Asimismo, posee subsidiarias que participan en la industria Turística por medio de la construcción de hoteles de categoría gran turismo y desarrollos inmobiliarios.

### **Eventos sobresalientes en el año 94**

En abril, una subsidiaria de la compañía adquirió una porción significativa de Corporación Venezolana de Cementos, la empresa cementera más grande de Venezuela, por aproximadamente 320 millones de dólares; como parte del financiamiento de esta operación, la compañía obtuvo un crédito puente a 90 días por 150 millones de dólares. Dicho crédito fue totalmente pagado en junio de 1994.

En agosto, una subsidiaria de la compañía adquirió aproximadamente el 95% del capital de cementos Bayano, S.A. por 60 millones de dólares, a través de una subasta organizada por el gobierno de Panamá. La compañía obtuvo un crédito puente por 50 millones de dólares para financiar esta adquisición.

En septiembre, la compañía renovó la línea de papel comercial (U.S. Commercial Paper) hasta por 200 millones de dólares.

En septiembre, una subsidiaria de la compañía contrato un arrendamiento, relativo a una planta cementera y tres terminales en Texas. En el año 2007, la compañía podrá comprar estas instalaciones. Adicionalmente compró una planta de materiales para la construcción en Texas.

En septiembre, como parte del programa de financiamiento de largo plazo de "Euro-Medium Term Notes Programme", establecido en 1991 y ampliado en 1993 por la compañía, se colocaron 300 millones de dólares con vencimiento a 7 años y un cupón de 9.5%.

En septiembre, la compañía colocó un documento convertible subordinado con cupón de 4 1/4% por 402 millones de dólares, con vencimiento en noviembre de 1997.

Hasta el 20 de diciembre de 1994, el tipo de cambio se estuvo deslizando diariamente; sin embargo, en esa fecha el gobierno mexicano decidió ampliar la banda de fluctuación del mercado cambiario.

Al día siguiente, el Banco de México eliminó dicha banda, permitiendo que el tipo de cambio variará de acuerdo con la oferta y la demanda, originando una devaluación de la moneda mexicana frente al dólar americano y otras divisas, por aproximadamente 60% en el año." (5)

---

(5) Estados Financieros de "Cementos Mexicanos, S.A. de C.V.,  
Asamblea Ordinaria Anual de Accionistas 27 de abril de 1995.  
Bolsa Mexicana de Valores, México, D.F., mayo, 17, 1995.

#### 4.3.- DESARMONIZACIÓN EN LA CONSOLIDACIÓN.

Como se ha mencionado Cementos Mexicanos es una empresa mexicana, siendo su objetivo primario cubrir el mercado nacional de cemento Portland, la entidad a tenido un alto grado de desarrollo con el transcurso del tiempo, por lo que en la actualidad la entidad ha enfocado sus expectativas al mercado internacional, principalmente Estados Unidos.

Gracias a la globalización económica que es la actual forma de comercio entre los países, CEMEX ha logrado desarrollarse y así poder competir en condiciones de igualdad con las empresas extranjeras, ya que al eliminar los gobiernos las barreras arancelarias hacen posible la libre competencia, lo que ha llevado a que las empresas cumplan con los estándares de calidad que se requieren para beneficio de los consumidores potenciales.

Con el Tratado de Libre Comercio de Norteamérica, la empresa planea tener una participación importante en este mercado siendo de vital importancia establecer una adecuada planeación administrativa y financiera, ya que la calidad de sus productos esta a la altura y aún supera las normas de calidad establecidas en los otros países integrantes.

Al contar con reconocimiento internacional por la alta calidad del cemento que produce, la empresa a logrado tener participación en empresas de otros países, por medio de la inversión directa, por lo cual parte de sus activos forman parte de estas entidades, los principios de contabilidad mencionan que como **entidad** se debe entender "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: (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. Por tanto, la personalidad de un negocio es independiente de la de sus accionistas o propietarios y en sus estados financieros sólo deben incluirse los bienes, valores, derechos y obligaciones de este ente económico independiente.

La entidad puede ser una persona física, una personal moral o una combinación de varias de ellas."<sup>(6)</sup>

Como CEMEX a invertido en acciones de otras compañías para lograr sus objetivos, ahora tiene la necesidad de presentar la información financiera en forma más detallada de acuerdo a la normatividad establecida por la Comisión de Principios de Contabilidad del IMCP, que establece que una empresa controladora para presentar adecuadamente su información financiera, debe presentar sus estados financieros consolidados, ya que estos son los que muestran de mejor manera los resultados de la entidad económica, pero asimismo, debe presentar los estados financieros individuales para cumplir como una entidad legal.

---

(6) Comisión de Principios de Contabilidad. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. 9ª, ed., México, D.F., enero 1994. pp. 24.

Se habla de entidad económica ya, que esta es la que forma la controladora y las empresas subsidiarias, la entidad económica no es un ente jurídico desde el punto de vista legal pero, como ente económico es reconocido por la normatividad contable, ya que si la empresa controladora tiene alta participación en las subsidiarias, es que los fines de la controladora son complementadas con las actividades de la subsidiaria.

Los estados financieros individuales de la empresa controladora no presentan una completa información a los encargados de la toma de decisiones, así como a los inversionistas ya que presenta de manera muy limitada la participación de la controladora en las subsidiarias por verse en la necesidad de valorar esta participación de acuerdo a lo establecido por la ley, que solo reconoce a la entidad legal.

De la forma de aceptar como determinar la presentación de la información a los diversos interesados, es que surge la normatividad que regula la presentación de los estados financieros consolidados para una completa información de las actividades de la controladora, debiéndose especificar en las notas a los estados financieros cuales son las reglas tomadas en cuenta para la presentación de los estados financieros consolidados.

"Conforme al principio de contabilidad de "entidad" se hace necesario identificar al centro de decisiones que persigue fines económicos particulares y es independiente de otras entidades; consecuentemente, para los lectores de los estados financieros es de primordial interés conocer las relaciones de una compañía y sus subsidiarias con terceros, así como sus efectos.

Por razones de propiedad del capital y de facultad de tomar decisiones, la compañía controladora y sus subsidiarias integran una entidad económica, que no tiene personalidad jurídica propia, constituida por dos o más entidades jurídicas, aún cuando éstas formalmente desarrollen actividades económicas, ejerzan sus derechos y respondan a sus obligaciones en forma individual.

La información relativa a las relaciones de la compañía controladora y sus subsidiarias con terceros, así como el efecto de estas relaciones en la situación financiera y los resultados de operación de la entidad económica que integran, no puede ser comunicada a través de estados financieros individuales de la compañía controladora. Para que esta comunicación sea adecuada..., se requiere que los estados financieros incluyan todos los derechos, obligaciones, restricciones, patrimonio y resultados de operaciones de la compañía controladora y sus subsidiarias, ya que se trata de una sola empresa, lo que se logra con los estados financieros consolidados.

Los estados financieros consolidados se formulan mediante la suma de los estados financieros individuales de la controladora y todas sus subsidiarias, incorporándose el efecto de los asientos de consolidación.

#### **Integrantes de la entidad consolidada y exclusión de subsidiarias.**

La regla general es que los estados financieros consolidados incluyen a todas las subsidiarias que forman la entidad.

Cuando existan circunstancias sólidas y concluyentes en las que, por razones de falta de control ("control es el poder de gobernar las políticas de operación y financieras de una empresa, a fin de obtener beneficio de sus actividades). Se considera que se tiene el control de otra empresa cuando se posee directa o indirectamente, a través de subsidiarias, más del 50% de las acciones en circulación con derecho a voto de la compañía emisora, a menos que se demuestre por alguna de las formas que se mencionan a continuación que se ha cedido el poder para gobernar la empresa.

Una participación accionaria del 50% o menos puede representar control, si se el tiene el poder en cualquiera de las siguientes formas:

- Poder sobre más del 50% de los derechos de voto en virtud de un acuerdo formal con otros accionistas.

- Poder derivado de estatutos o acuerdo formal de accionistas para gobernar las políticas de operación y financieras de la empresa.

- Poder para nombrar o remover la mayoría de los miembros del Consejo de Administración o del órgano que efectivamente gobierne las políticas de operación y financieras de la empresa.

- Poder formal para decidir la mayoría de los votos del Consejo de Administración u órgano de gobierno actuante".)...,diferentes a las citadas no se justifique la inclusión de una o varias compañías subsidiarias en la entidad consolidada, éstas deberán excluirse. Los casos que deberán ser analizados para determinar las circunstancias existentes son los siguientes:

a) Subsidiarias en países extranjeros en los que exista controles de cambios, restricciones para la remisión de utilidades o incertidumbre sobre la estabilidad monetaria.

b) Subsidiarias en que se haya perdido el control por encontrarse éstas en situaciones de suspensión de pagos, disolución o quiebra.

Las inversiones en subsidiarias no consolidadas por las situaciones descritas en el párrafo anterior, deben valuarse a través del método de participación o su valor neto de realización, el que sea menor. Con base en el criterio prudencial, la comparación de estos valores deberá hacerse por cada una de las subsidiarias.

#### **Requisitos previos a la consolidación**

Para efectos de consolidación, la compañía controladora y sus subsidiarias deben preparar estados financieros a una misma fecha y por el mismo período.

En casos excepcionales y por razones justificadas se podrán consolidar estados financieros preparados a fechas diferentes, si se cumplen con los siguientes requisitos: a) esta diferencia no podrá ser superior a tres meses y b) la duración del período y las diferencias que existan en las fechas de los estados financieros deberán ser consistentes período a período.

Con base en las disposiciones del Boletín B-10 y sus adecuaciones, si se consolida estados financieros con diferente fecha, todos ellos deben expresarse en pesos de poder adquisitivo de la fecha de los estados financieros consolidados.

Las transacciones o eventos significativos que hayan ocurrido en el período no coincidente deberán ser reconocidos o revelados en los estados financieros, según la naturaleza de la operación, para reflejar de la mejor manera posible la situación financiera, los resultados de operación y los cambios en la situación financiera de la entidad consolidada.

Para que los estados financieros consolidados presenten la situación financiera y los resultados de operación como si la entidad fuera una sola compañía, La compañía controladora y sus subsidiarias deben aplicar uniformemente los principios de contabilidad cuando las circunstancias sean similares.....

En el caso de estados financieros que hayan preparado sobre bases diferentes a principios de contabilidad generalmente aceptados, deberán convertirse a éstos antes de su consolidación.

#### **Adquisición y venta de subsidiarias**

Cualquier diferencia que exista entre el valor de compra de las acciones y el valor contable que le es relativo debe asignarse en función a lo mencionado en los siguientes incisos:

a) Puede haber circunstancias en donde el valor contable de los activos no monetarios no sea representativo, y por lo tanto éstos deberán ajustarse a su valor de reposición o de uso.

b) Por aquellos activos y pasivos monetarios a largo plazo cuya tasa de interés sea notoriamente distinta a la de mercado, deberá determinarse el monto correspondiente a esta diferencia de tasas, el cual deberá amortizarse en el mismo periodo que el de la partida que le dio origen.

c) Deberá crearse una provisión para los costos previsibles de reorganización del negocio adquirido, incluyendo los posibles indemnizaciones por reajustes de personal.

d) Si con motivo de la adquisición, los deudores o acreedores de la empresa adquirida hicieran un cambio a las condiciones previamente establecidas y éstas produjeran un beneficio o pérdida significativa, éste deberá reconocerse junto con el precio de la operación de compra.

e) La diferencia final que resulte entre el precio de compra y el valor contable relativo después de incluir las consideraciones anteriores deberá identificarse como: "Exceso del costo de las acciones de subsidiarias sobre el valor en libros" o "Exceso del valor en libros sobre el costo de las acciones de subsidiarias" o algunos otros nombres similares, según sea su naturaleza, deudora o acreedora, respectivamente.

f) Si esta diferencia fuera deudora también se le conoce con el nombre de "crédito mercantil" y deberá ser amortizada mediante cargos sistemáticos a los resultados futuros en un periodo razonable, salvo que la subsidiaria

adquirida no tenga capacidad de generar utilidades en cuyo caso, esta diferencia deberá cargarse a los resultados del año.

Para la determinación del periodo de amortización, deberá tomarse en cuenta lo siguiente:

- La vida predecible del negocio o industria.

- Los efectos de la obsolescencia de productos, cambios en la demanda y otros factores económicos o circunstanciales en que se desempeñe la empresa.

- El periodo esperado de retorno de la inversión.

- En ningún caso, el plazo de amortización debe exceder a veinte años, que se considera es el plazo en que cambia una generación administrativa.

g) Si la diferencia fuera acreedora deberá ser amortizada mediante créditos a los resultados futuros en el plazo en que se estime que el negocio adquirido quedará integrado al resto del grupo adquirente y el cual no debe exceder a cinco años.

h) En caso de que en fecha posterior se presentaran situaciones no previstas en la determinación del exceso citado en el inciso e) anterior y que corresponda claramente a consecuencia de operaciones anteriores a la compra, dicho exceso deberá ajustarse.

Los estados financieros de compañías adquiridas se incluirán en la consolidación a partir de la fecha en que esas compañías adquirieron la calidad de subsidiarias. Las cuentas de resultados deben mostrarse en el estado consolidado de resultados a partir de esa misma fecha. Congruentemente, los estados financieros de compañías que pierden la calidad de subsidiarias se dejarán de incluir a partir del momento en que pierdan esa calidad.

Si durante el ejercicio, la proporción de la inversión de una controladora en una o varias de las subsidiarias se modifica, la utilidad o pérdida atribuible a la controladora debe calcularse tomando en cuenta la proporción correspondiente en cada una de las etapas.

### **Reglas de presentación**

Los estados financieros consolidados deben cumplir con las reglas de información...establecidas por esta Comisión para los estados financieros individuales, y además:

a) Con el propósito de que el lector de los estados financieros conozca en términos generales las actividades más relevantes del grupo, se deberá revelar la actividad de la controladora y de las subsidiarias más significativas.

b) Los nombres de las principales subsidiarias y la proporción de la inversión de la controladora en dichas subsidiarias.

c) Cuando existan subsidiarias no consolidadas deberá señalarse la justificación de su exclusión, mostrarse en notas a los estados financieros información relevante sobre sus activos, pasivos y resultados, y revelar el monto de la participación de la controladora en los resultados de operación y en la inversión de los accionistas.

d) En caso de que la fecha de alguno o algunos de los estados financieros de las entidades consolidadas difiera de la fecha de los estados consolidados, deberá revelarse esta situación.....

e) Si en virtud de lo señalado... se consolidaron compañías en las que se tiene participación accionaria del 50% o menor, este hecho deberá revelarse.

f) Al adquirir o vender una subsidiaria durante un periodo, generalmente los estados financieros consolidados de ese periodo no son comparables con los del periodo anterior y posterior en los que a esa subsidiaria se refiere. Para facilitar la comparación de estados financieros en estos casos, es necesario revelar en las notas a los estados financieros consolidados el efecto que tuvo en la situación financiera consolidada, en sus cambios y en los renglones más significativos del estado de resultados, la incorporación o exclusión de las cifras de las subsidiarias adquiridas o vendidas durante el periodo.

g) El estado consolidado de resultados debe incluir en sus distintos renglones los resultados de operación de las subsidiarias vendidas durante el periodo hasta la fecha en que perdieron la calidad de subsidiaria.

h) La utilidad o pérdida en la venta de subsidiarias forma parte de los resultados consolidados del periodo en que se realiza dicha venta. Esta utilidad o pérdida resulta de la diferencia entre el precio de venta y la parte proporcional correspondiente a la inversión de la controladora en la emisora a la fecha de la venta; asimismo, debe cancelarse el remanente del exceso.

i) El estado de cambios en la situación financiera deberá mostrar los efectos de la compra o venta de subsidiarias en el ejercicio en un solo renglón que involucre toda la información en vez de mostrarlo como la adquisición o disposición individual de activos y pasivos.

j) Si la diferencia final entre el precio de compra y el valor contable relativo de las acciones de las subsidiarias...fuera deudora deberá presentarse en el último renglón del activo, y si fuera acreedora después de los pasivos a largo plazo. Las diferencias deudoras y acreedores no deberán compensarse.

k) Deben revelarse el método y periodo de amortización de la diferencia citada en el inciso anterior, así como el monto de la amortización del ejercicio.

l) El interés minoritario deberá presentarse como último renglón del capital contable, la participación de los accionistas mayoritarios deberá destacarse mediante un subtotal antes de la incorporación del interés minoritario.

m) El estado de resultados consolidado debe arribar a la utilidad neta consolidada y al pie de dicho estado se mostrará su distribución entre la controladora y los accionistas minoritarios. La utilidad o pérdida

correspondiente a los accionistas minoritarios se calculará conforme al porcentaje de participación de dichos accionistas en cada subsidiaria.

n) Cuando el monto de las utilidades disponibles en las subsidiarias difiera en forma importante de las cifras de utilidades que se usaron para la consolidación por haberse aplicado prácticas diferentes a los principios de contabilidad generalmente aceptados, dicho monto deberá divulgarse en una nota a los estados financieros.

o) Cuando se apliquen diversos principios de contabilidad porque las condiciones de las compañías consolidadas no sean similares, se deberán divulgar dichos principios." (7)

CEMEX ha tenido también que analizar la situación económica internacional puesto que la inversión en otros países hizo necesario que se consolidarán registros de moneda extranjera en los estados financieros consolidados, de aquí surgió la desarmonización en la presentación de la información financiera respecto a la normatividad de otros países con la que también tiene que cumplirse y no violar acuerdos que se hayan aceptado por parte del gobierno mexicano.

---

(7) Comisión de principios de Contabilidad. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. 9ª, ed., México, D.F., enero 1994. pp. 98-106

## **Información Complementaria de CEMEX**

Los estados financieros individuales adjuntos de la Compañía han sido preparados para cumplir con las disposiciones legales a que está sujeta como una entidad jurídica independiente. Asimismo, la Compañía presenta estados financieros consolidados.

Los estados financieros fueron preparados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados, los cuales incluyen el reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera y la presentación en pesos constantes.

### **B) Bases de consolidación.**

a) En 1994, una subsidiaria de CEMEX adquirió inversiones en Venezuela; de la empresa Vencemos, que es la más importante, se compraron acciones por el 39.74% y mediante un contrato de opción, los derechos corporativos de voto sobre el 18.88% de las acciones representativas de su capital social.

La compañía decidió no consolidar los estados financieros de la inversión en Venezuela, debido al control de cambios implementado y por la inestabilidad monetaria en ese país. De acuerdo con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (P.C.G.A.) en México, en esas circunstancias la inversión de la compañía al 31 de diciembre de 1994 se registra por el método de

participación. En la cuenta de "Inversión en Compañías Asociadas" se incluye un monto de N\$ 2,449,590 por las inversiones en Venezuela.

b) La adquisición de la Compañía en Panamá Cementos Bayano se registró por el método de compra, desde el 1° de septiembre de 1994. Esta compañía se incluye en los estados financieros consolidados de CEMEX con cifras al 31 de diciembre de 1994.

El boletín B-8, "Estados Financieros Consolidados y Combinados y Valuación de Inversiones Permanentes en Acciones", establece la obligación de amortizar el exceso del valor contable sobre el costo, en un plazo máximo de cinco años. El exceso generado por la adquisición de Cementos Bayano asciende a N\$ 87,046, al 31 de diciembre de 1994, y se amortizará a los resultados en un plazo máximo de cinco años.

Los saldos y operaciones intercompañías han sido eliminados en la preparación de los estados financieros consolidados.

c) Las operaciones en moneda extranjera se registran al tipo de cambio vigente a la fecha en que se realizan. Los saldos de activos y pasivos monetarios en moneda extranjera se presentan valuados en moneda nacional al tipo de cambio vigente a la fecha de los estados financieros. Las fluctuaciones cambiarias derivadas de la valuación de estos saldos se cargan o acreditan a los resultados del ejercicio o al capital contable por financiamientos identificados con la compra de subsidiarias en el extranjero.

Los estados financieros de las empresas en el extranjero, que se consolidan, fueron convertidos al tipo de cambio vigente al 31 de diciembre de 1994 y 1993. A estos estados financieros, para efectos de consolidación, se les aplicaron los efectos del Boletín B-10, "Reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera", y sus adecuaciones.

En septiembre de 1994, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos emitió el Boletín A-8, "Aplicación Supletoria de las Normas Internacionales de Contabilidad", cuya aplicación es obligatoria para los ejercicios iniciados a partir del 1° de enero de 1995; sin embargo se recomienda su aplicación anticipada. Este Boletín señala que cuando no exista una norma específica emitida por la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos se aplicarán las Normas Internacionales de Contabilidad (NICS), supletoriamente, como parte de los P.C.G.A. en México.

En virtud de que en los P.C.G.A. en México no existe una norma específica que establezca las bases para la conversión de estados financieros de operaciones extranjeras, la Compañía aplicó los criterios contemplados por la NIC 21, "Efectos de las Variaciones en Tipos de Cambio de Moneda Extranjera", en relación con el tratamiento contable de los efectos de conversión en la consolidación de estados financieros o con la aplicación del método de participación en asociadas. Como resultado de lo anterior se tuvo un incremento neto en el capital contable de N\$ 2,217,497, después de registrar la utilidad en conversión por N\$ 6,384,240, y disminuir la pérdida cambiaria por financiamientos identificados con la compra de subsidiarias en el extranjero por N\$ 3,847,208, y el efecto por conversión de los estados financieros por subsidiarias en

España, derivados de los tipos de cambio, así como la revaluación de las partidas no monetarias se registraron como ajuste al exceso del costo sobre el valor en libros y el efecto de partidas monetarias en el costo integral de financiamiento.

d) Inversión en Subsidiarias y Asociadas. Para el caso de la tenedora, la inversión en acciones comunes cuya participación se encuentre el 10% y 100% del capital social de las emisoras se actualiza por el método de participación.

Para el caso del consolidado, la inversión en acciones comunes cuya participación se encuentre entre el 10% y 50% del capital social de la emisora se presenta valuada a través del método de participación, excepto Vencemos, que consiste en adicionar al costo de adquisición de las acciones, la proporción que le corresponde a la tenedora en el capital, los resultados y los efectos de la inflación de la emisora, posteriores a su fecha de compra.

e) El exceso/insuficiencia en la actualización del capital contable incluye el efecto acumulado del resultado por tenencia de activos no monetarios, así como a partir de 1994, los efectos en conversión de estados financieros de subsidiarias en el extranjero.

f) Al 31 de diciembre de 1994, existen diferencias temporales sobre las que no se ha reconocido el efecto de I.S.R. y P.T.U. diferidos, debido a que se considera que no reúnen los requisitos establecidos por los **principios de contabilidad generalmente aceptados**, ya que se trata principalmente de partidas que al momento de su reversión se estima serán substituidas por otras de la misma naturaleza y montos semejantes. Estas

diferencias pueden aumentar la base fiscal de años futuros y sus efectos calculados sobre una base de resultados a la tasa actual.

La controladora al aplicar la normatividad supletoria de las Normas Internacionales de Contabilidad también debe conocer la normatividad de los países con los que firmo acuerdos comerciales para saber si lo reglamentado por las NICS no se antepone a lo establecido por la normatividad de los países en cuestión. También debe conocer si esta no se antepone a la normatividad mexicana.

Es importante que el IMCP determine su posición respecto a la normatividad que ha de aplicarse cuando la normatividad mexicana así como las NICS no tengan normada determinada actividad o situación para que así la empresa tenga un marco de referencia al aplicarla en su información financiera.

Las diferencias encontradas respecto a la normatividad de Estados Unidos y Canadá, hacen necesaria la rápida toma de decisiones por parte de las autoridades normativas para corregir estas desigualdades entre los países firmantes del T.L.C., ya que la finalidad es la de otorgar facilidades para la comercialización de los productos entre los países que integran el bloque económico, beneficiando a los consumidores con productos de alta calidad a precios accesibles, y permitiendo sanear sus economías al colocar sus excedentes y tomando los excedentes de sus socios comerciales, beneficiándose mutuamente de esta situación.

## CONCLUSIONES

### Tratado de Libre Comercio

En la actualidad las naciones han creado bloques económicos con un poder monetario más grande, con ello se han enfrentado a situaciones políticas, económicas y sociales a las que hay que darles solución, un punto importante en estas nuevas formas de comercio es la normatividad que se debe crear y en la que todos los países deben de estar de acuerdo para evitar conflictos de índole económico-político.

Dentro del Tratado de Libre Comercio se han tratado de delimitar las directrices que regulan la forma de este tratado y sus acuerdos complementarios, esto se ha hecho con la finalidad de derribar los obstáculos que generalmente imponen las naciones a las importaciones por medio de la imposición de aranceles y derechos de importación.

Los principios de contabilidad generalmente aceptados no se han normado al tiempo en que se llevó a cabo la firma de tratados internacionales, por lo que hoy todavía no se sabe realmente el impacto de el Tratado de Libre Comercio sobre la forma de aplicar los principios en México.

## **Supletoriedad de Las Normas Internacionales de Contabilidad.**

Se debe tener cuidado en que las NICS sean lo más adecuado en cuanto a supletoriedad ya que se corre el riesgo de que por falta de estudio se dejen de lado otras normatividades, que quizá se adecuen de manera más conveniente a la nueva corriente económica. En base al estudio de la normatividad contable se ha observado que Estados Unidos ha desarrollado una normatividad más completa que regula casi todas las actividades comerciales que se llevan a cabo en las empresas.

Por otro lado Canadá tiene una de las sociedades más avanzadas en materia cultural, económica y social lo que repercute en la imparcialidad para solucionar problemas de orden normativo como lo es el contable.

En México se debe analizar si es posible que nuestros principios contables se adapten a la nueva economía o si es necesario realizar una nueva normatividad.

En la creación de las Normas Internacionales de Contabilidad nuestro país tuvo representantes dentro de la Comisión que estableció sus bases, área de influencia, normatividad y vigencia. Se hace necesario que se revisen a corto plazo las normas y actualizarlas de manera que se tenga en cuenta la actual situación de las economías.

El impacto de la globalización económica en los Principios de Contabilidad ha causado que se tengan problemas en cuanto a la presentación de la información financiera.

La forma de aplicar los principios debe ser la misma en México como en otras partes del mundo, ya que al realizar transacciones comerciales con países de otras latitudes, como de otros bloques económicos trae como consecuencia, que se deban cumplir con normatividades que muchas veces no se conocen.

También se debe tomar en consideración que para que exista armonía en la normatividad, se deben crear organismos que se encarguen de regular y mediar en los conflictos que se pudiesen presentar en el desarrollo de las operaciones comerciales por falta de una normatividad completa, estos organismos deberán ser reconocidos por todos los países que formen parte de los bloques económicos que estén afiliados y se comprometerán a cumplir sus disposiciones de forma total.

También se debe crear un organismo que actúe como tribunal superior para la solución de conflictos.

Si se toma en cuenta que la profesión contable es una de las más avanzadas en materia de normatividad se debe fundamentar un avance que ayude a las demás profesiones a regular sus operaciones de manera completa.

## Dictamen de Estados Financieros.

Un punto que requiere atención especial por parte del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, es el de la forma de normar la actuación profesional del contador público extranjero en nuestro país, por ejemplo en Estados Unidos la manera en que se otorga la licencia para ejercer la profesión contable es en forma Estatal, en cambio en México es federal.

Si se toma en cuenta que un Contador Público tiene que presentar un examen de aceptación para poder dictaminar estados financieros en Estados Unidos, por cada estado en el que quiera ejercer, debe considerarse la posibilidad de establecer un solo examen para dictaminar en los tres países.

En nuestra opinión, se debe formar una comisión con representantes de varios países que se encargue de la reglamentación para la actuación del Contador Público, ya que algunas naciones tienen criterios diferentes respecto a el otorgamiento de la autorización de trabajo. Por ejemplo en México la ley sólo exige un permiso valido para todo la república mexicana, en algunos países este se otorga por cada estado, siendo más complicado la actuación del profesional por la obtención de los permisos respectivos.

En base a lo anterior se considera que si en nuestro país se hace más fácil la obtención de la autorización para ejercer, se debe exigir que en las demás naciones se den las facilidades que se dan aquí, o que se establezcan las mismas condiciones en México como las establecidas por sus socios comerciales.

## Bibliografía

Comisión de Principios de Contabilidad. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. 9ª, ed., México, D.F., enero 1994. 415 pp.

Blanco Mendoza, Herminio. Las negociaciones comerciales de México con el Mundo. Fondo de Cultura Económica, 1ª, ed., México, D.F., 1994, 281 pp.

Cocina Martínez, Javier. Normas Internacionales de Contabilidad Supletorias. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. 1ª, ed., México, D.F., agosto 1995. 435 pp.

Cocina Martínez, Javier. Norma Internacional de Contabilidad Financiera Comparada. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. 1ª, ed. Bilingüe, México, D.F., diciembre 1993. 530 pp.

Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría. Normas y Procedimientos de Auditoría. Tomos I y II Instituto Mexicano de Contadores Públicos. 15ª, ed., México, D.F., enero 1995.

Comité de Normas Internacionales de Contabilidad. Normas Internacionales de Contabilidad. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. 2ª, ed., México, D.F., mayo 1994. 527 pp.

Comité Internacional de Prácticas de Auditoría. Normas Internacionales de Auditoría. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. 2ª, ed., México, D.F., mayo 1995. 530 pp.

Guerra Borges, Alfredo. La Integración de América Latina y el Caribe. Instituto de Investigaciones Económicas. U.N.A.M., México. D.F., 1991.

Ornelas Bernal, Raúl. Inversión Extranjera Directa y Reestructuración Industrial. Instituto de Investigaciones Económicas. U.N.A.M., México, D.F., 1991.

Ramírez López, Berenice. Las Relaciones Económicas de México con América Latina. Instituto de Investigaciones Económicas. U.N.A.M., México, D.F., 1991. 181 pp.