

Normalización contable en México, análisis de una alternativa

Área de investigación: Contabilidad

Jaime Arturo Parra Sánchez
Investigador independiente
México
jaimeparra1962@yahoo.com.mx

XVI CONGRESO INTERNACIONAL DE CONTADURÍA ADMINISTRACIÓN E INFORMÁTICA



Octubre 5, 6 y 7 de 2011
Ciudad Universitaria
México, D.F.

<http://congreso.investiga.fca.unam.mx>
informacongreso@fca.unam.mx

Teléfonos

52 (55) 5622.84.90
52 (55) 5622.84.80

Fax 52 (55) 5616.03.08



ANFECA
Asociación Nacional de Facultades y
Escuelas de Contaduría y Administración

División de Investigación, Facultad de Contaduría y Administración, UNAM
Circuito Exterior s/n, Ciudad Universitaria, México, D.F., C.P. 04510

Clayton G. B. Marinho / Pexels / Shutterstock.com / Fotografía: Marko Lujovic / Olycom

Normalización contable en México, análisis de una alternativa

RESUMEN:

La aplicación de la contabilidad a nivel mundial ha tomado básicamente dos grandes derroteros. Uno (el aplicado en México) basa su regulación en un esfuerzo de la profesión organizada de autorregularse. Mediante un proceso a nivel colegiado. Este busca que las mejores prácticas constituyan un estándar.

El segundo sistema basa su regulación en normas de derecho, genéricamente denominados “Planes Contables”. En este se involucra al estado en la determinación de las “normas y principios” bajo los cuales los eventos económicos son traducidos a unidades monetarias y las reglas del como deben agregarse dichas cantidades a la contabilidad, así como las reglas de presentación y publicidad de los reportes y estados financieros.

El presente trabajo aborda la alternativa de aplicar en México un “Plan Contable”, así como las ventajas y desventajas que este sistema acarrearía. Además de sus vinculaciones con el área mercantil, comercial, financiera y fiscal

Palabras clave: Contabilidad, plan contable, regulación



Octubre 5, 6 y 7 de 2011
Ciudad Universitaria
México, D.F.

<http://congreso.investiga.fca.unam.mx>

informacongreso@fca.unam.mx

Teléfonos

52 (55) 5622.84.90

52 (55) 5622.84.80

Fax 52 (55) 5616.03.08



ANFECA
Asociación Nacional de Facultades y
Escuelas de Contaduría y Administración

División de Investigación, Facultad de Contaduría y Administración, UNAM
Circuito Exterior s/n, Ciudad Universitaria, México, D.F., C.P. 04510

PONENCIA

1.-Introduccion:

Innegable es el hecho de que la gran razón de ser de la contabilidad es producir información de utilidad. La información financiera que se desprende de un sistema contable no tiene gran valor per se. Su contribución a la sociedad surge en la medida en que los diferentes usuarios se valen de ella para obtener las cifras y datos que requieren las muy diversas labores que lleva a cabo una entidad o simplemente para analizar y conocer de manera adecuada el comportamiento, evolución y posición de esa entidad.

Como muchas disciplinas, ciencias y técnicas que se ponen al servicio de la sociedad estas deben de ser organizadas, estructuradas y reguladas de tal manera que se proteja a los usuarios que de buena fe utilizan (en el caso de la contabilidad) los diversos reportes y estados financieros para efectuar análisis, engranar la información a otro proceso y sobre todo tomar alguna decisión basándose en lo que dichos reportes e informes les presentan.

La convivencia social compleja de nuestro tiempo y entorno obligan a que gran parte de las relaciones que resultan de la convivencia deben ser reguladas y reglamentadas mediante normas que la sociedad se autoimpone a fin de generar una convivencia sana y armónica, de esta manera el derecho positivo vine a permear en muchas de las esferas de acción de los particulares, lo que cedemos parte e nuestra libertad en aras de una mejor convivencia social.

Señala el Dr. de la Cueva¹ “El zoom politikon necesariamente se desenvuelve dentro de un determinado contexto social que influye de manera definitiva en su esfera particular; el hombre, por sí solo, no podría resolver múltiples problemas, ni satisfacer la mayor parte de sus necesidades, sino dentro del marco social que lo rodea” coincidimos con el Dr. de la Cueva en que las actividades económicas se desarrollan al interior de un conglomerado social, que estas originan relaciones sociales y económicas en las que el derecho busca regular las relaciones que surgen de las mismas. Innegable es la importancia y trascendencia de la información financiera, de ahí que algunas sociedades optaron por regular mediante leyes específicas a la contabilidad mediante los conocidos como “Planes Contables”. De esta manera se busca dejar sentadas las bases sobre las cuales se produce la información financiera y algunas reglas mínimas de publicidad de la evolución y solvencia de las diversas entidades. En nuestro país esto no ocurre así, los principales asuntos contables son determinados por grupos organizados de especialistas de la sociedad, principalmente profesionales de la contabilidad que establecen reglas y pautas para “autorregularse” en el que hacer contable. El propósito de este trabajo es presentar la otra alternativa de regulación y dar a conocer algunos aspectos que a nuestro juicio se yerguen como positivos en el uso de un “Plan Contable Mexicano”.

En primer término presentamos una muy breve introducción a los aspectos más generales de la contabilidad y su finalidad. Pasaremos a un muy somero resumen de los aspectos del proceso científico que sigue la contabilidad, ya que pensamos que algunas etapas de sus etapas presentan aristas que podrían ser sustancialmente mejoradas mediante una legislación que encuadre a la contabilidad, también presentamos los mas importantes aspectos de lo que podríamos llamar el

<http://coinformacongreso@fca.unam.mx>

Teléfonos¹ De la Cueva, Arturo. Derecho Fiscal. Editorial Porrúa. México 1999. pp.-4 a 7.

52 (55) 5622.84.90

52 (55) 5622.84.80

Fax 52 (55) 5616.03.08

División de Investigación, Facultad de Contaduría y Administración, UNAM
Circuito Exterior s/n, Ciudad Universitaria, México, D.F., C.P. 04510

 ANFECA
Asociación Nacional de Facultades y
Escuelas de Contaduría y Administración

insipiente Derecho Contable Mexicano el cual se encuentra en algunas de las disposiciones legales de mas trascendencia en el uso de la contabilidad. Por ultimo abordaremos un resumen de lo que son los planes contables y varios de sus aspectos mas importantes de su estructura, implementación y funcionamiento.

2.- La Contabilidad y sus fines:

La Real Academia de la lengua española señala que contabilidad es, por una parte, “un sistema adoptado para llevar la cuenta y razón en las oficinas públicas y particulares”; en otro orden de ideas establece que contabilidad es la “aptitud de las cosas para poder reducirlas a cuenta o cálculo”. Además precisa que dándole un enfoque *nacional*, hablaríamos de “un sistema de cuentas interconectadas para registrar las magnitudes básicas de la economía nacional, resultantes de las operaciones de los agentes macroeconómicos”. Con las limitaciones que estas definiciones genéricas, emanadas de una organización no especializada, nos permite introducirnos a lo que es y tiene que ver con la ciencia contable.

Otra definición la encontramos en una de las obras clásicas de la materia en México:

*“Es el arte de registrar, clasificar y resumir de manera significativa y en términos monetarios, transacciones que son en parte al menos, de carácter financiero, así como de interpretar los resultados obtenidos”.*²

Atinadamente Don Alejandro Prieto Llorente en su obra Principios de Contabilidad analiza la anterior definición señalando que los dos primeros aspectos (registro y clasificación) son asuntos de procedimiento, disciplina y método, mientras que el resumen e interpretación constituyen un problema de juicio. Puntualizando que este es el verdadero problema o meollo de la Contabilidad.

Además puntualmente señala que en la lengua castellana la acepción contar, no solo se refiere a el hecho de computar, si no además al de referir algo. Concluye el maestro que ambas ideas están implícitas en la contabilidad como ciencia.

Podemos desprender de lo anterior que la contabilidad desarrolla diversas actividades que persiguen la interpretación de una compleja realidad económica tanto en su aspecto cuantitativo como cualitativo. Pretende suministrar un cúmulo de información relevante y con altos estándares de veracidad, que permitan el uso de dicha información para diversos fines. El desarrollo de diferentes metodologías para las diversas etapas del conocimiento contable tales como la captación, la valoración, interpretación, etc. otorgan sustancia científica³ a la contabilidad.

² Principios de contabilidad. Alejandro Prieto. Undécima edición México 1960. pp. 1. Otra definición en el mismo sentido en: Manual del Contador Publico. Publicación del Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Facultad de Comercio y Administración. UNAM. México DF. 1969. tomo I. pp. 9

³ El Dr. Richard Matessich es sin duda el investigador mas avanzado en el campo de la epistémico-metodológico de la ciencia contable sobre las aportaciones de este eminente investigador pueden consultarse algunas de sus obras como: Accounting and Analytical Methods, Topics in Accounting and Planning, Instrumental Reasoning and Systems Methodology.

También pueden consultarse trabajos como el de la Maestra Tascon Fernández, María Teresa. La Contabilidad como disciplina científica. Revista Contaduría y Administración editada por la Facultad de Contaduría y Administración de la UNAM. N° 187. octubre – Diciembre de 1997 pp.- 69 a 94.

La definición institucionalmente adoptada es la que se contiene en la norma de información financiera A-1 “ESTRUCTURA DE LAS NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA”⁴

*“La contabilidad es la técnica que se utiliza para el registro de las operaciones que afectan económicamente a una entidad y que producen sistemática y estructuradamente información financiera. Las operaciones que afectan económicamente a una entidad incluyen las transacciones, transformaciones internas y otros eventos”.*⁵

De esa definición podemos desprender que la contabilidad es en esencia una metodología de medición, su campo se centra en las operaciones susceptibles de ser traducidas a cifras con el objetivo de producir información útil para usuarios diversos.

3.-El proceso científico de la Contabilidad:

La contabilidad a fin de cumplir con su principal cometido⁶ basa sus resultados en métodos inductivos y deductivos. Los eventos acontecidos en las entidades económicas susceptibles de representarse en cifras son sometidos a este proceso⁷ a fin de obtener la información financiera.

Gráficamente podríamos representarlo de la siguiente forma⁸:



Octubre 5, 6 y 7 de 2011
Ciudad Universitaria
México, D.F.

CONGRESO
INTERNACIONAL
DE
CONTADURÍA
ADMINISTRACIÓN
E
INFORMÁTICA

⁴ Las normas de información financiera actualmente son los pronunciamientos generalmente aceptados con relación a los tópicos relacionados con la contabilidad. Siguiendo las tendencias mundiales ya no es el Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. el que a través de su Comisión de Principios de Contabilidad emite estas regulaciones, a partir de junio de 2004 se traslado esta prerrogativa a un organismo multidisciplinario denominado “Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera A.C.” Para mayor información al respecto puede consultarse la pagina de Internet de dicha institución en: www.cinif.org.mx.

⁵ Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. Estructura de las Normas de Información Financiera (A-1). Normas de Información Financiera (NIF) 2009, 4ª edición, México 2009, párrafo 3.

⁶ Para el Profesor Requena Rodríguez, puede sintetizarse en un fin genérico y único “...la determinación de la situación de la unidad económica y su evolución en el tiempo...” Requena Rodríguez, José María. Epistemología de la Contabilidad como Teoría Científica. Universidad de Málaga. Málaga 1981. pp.-150.

⁷ Pude consultarse al respecto el artículo del Dr. Antonio Codesa Duartes “El Método operativo contable y los principios de Contabilidad. Cuadernos de Estudios Empresariales numero 6. Servicio de Publicaciones Universidad Complutense de Madrid. Madrid 1996.

⁸ La formulación del cuadro representativo de este proceso, es el resultado de nuestra labor de investigación y reflexión sobre el Proceso contable. Difiere en su estructura y orden de los presentados por otros distinguidos estudiosos como el Profesor Lázaro Rodríguez Ariza en la pagina 147 de su obra su obra La agregación en Contabilidad, publicada por el Instituto de Contabilidad y Auditoria de Cuentas en Madrid en 1990.



Como puede observarse las funciones dentro del proceso son captación, medida, valoración, representación, coordinación, interpretación y agregación.

La fase inicial o de captación⁹ se refiere a la forma en que el individuo o sistema capta y/o interpreta la realidad que se le presenta. Señala el Profesor Rodríguez Ariza¹⁰ que se requiere de dos elementos: el sujeto que trata de captar e interpretar y un determinado evento que será sometido al proceso contable. Cabe señalar que esta parte del proceso no se encuentra exenta de problemática, ya que será determinante para las posteriores fases la capacidad del sujeto que pretende de la interpretación, de ahí que los juicios de valor que sobre el evento realice el sujeto influirá en forma decisiva sobre el resto del proceso.

Una vez captada la realidad la someteremos a un proceso denominado de medición¹¹, para lo cual la contabilidad transforma lo captado en un modelo cuyas características deberán ser lo más representativas de la realidad o dicho de otra forma, las relaciones entre las características asignadas al modelo y el real pretenden ser idénticas, en la práctica suponemos que tenemos la capacidad de interpretar en un modelo mental las operaciones y transformaciones que suceden en

⁹ Para un mayor abundamiento sobre este tema puede consultarse la tesis doctoral: Captación e Interpretación en Contabilidad de López Pérez María Victoria, presentada en la Universidad de Granada y visible en www.hera.ugr.es/tesisugr/17740514.pdf.

¹⁰ Rodríguez Ariza Lázaro. La agregación en Contabilidad. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. Madrid 1990.

¹¹ Puede consultarse algunos trabajos como: "Las Técnicas Cuantitativas en un Concepto Moderno de la Contabilidad y la Auditoría". Dr. López Moreno, Marcial Jesús. Revista Española de Financiación y Contabilidad Vol. V numero 18, octubre-diciembre de 1976 pp. 27 a 54. "la Medición y Valoración en Contabilidad. Un análisis conceptual". López Díaz Antonio. Revista Española de Ciencia Política. Centro de Estudios Políticos y Constitucionales. "La Contabilidad como sistema de medición de las ciencias económicas". Montesinos Julve, Vicente. Revista Española de Financiación y Contabilidad Vol. VII numero 26, octubre-diciembre de 1978 pp. 83 a 108.

la realidad. Sin embargo tal como comenta el Profesor Valero López¹², “*La buena intención no garantiza (por muy deseable y útil que esto resultara) la correspondencia biunívoca entre nuestro modelo y la realidad. Para la asignación de magnitudes al evento o sujeto se utilizan reglas previamente determinadas como son los principios y teoría contable*”.

La doctrina en general¹³ se inclina por la aplicación de diversos modelos y razonamientos matemáticos para dotar de relaciones lógicas a la contabilidad para resolver esta problemática; por ejemplo el profesor Valero López propone la aplicación de modelos matemáticos como la teoría de la medida.¹⁴ A fin de que la representación asignada a los eventos resulte adecuada y se corresponda con la realidad.

Cabe destacar que la contabilidad busca representar el objeto o evento sujeto de análisis mediante una cifra asignada a un cierto campo representativo denominado “cuenta”. El proceso científico de la contabilidad traduce lo observado en la realidad al lenguaje financiero por excelencia: el dinero. Esto en esencia constituye la siguiente fase del proceso: La valoración contable. Resalta el profesor López Díaz¹⁵ que debe considerarse esta fase del proceso contable que la valoración de un “objeto” de naturaleza económica trae necesariamente aparejado el manejo de una dualidad valorativa; como utilidad o sacrificio y la medida del valor para la comunicación (como una elección entre diversas alternativas o posibilidades que se presentan al valuador). Entendiendo el sacrificio o utilidad como una magnitud subjetiva, referida al fenómeno representado en la cadena causal que proporciona una utilidad determinada al individuo. Señala que la problemática reside en la medición de dicha utilidad (o sacrificio) para lo cual no cabe mas posibilidad que acudir a substitutos del valor real.

Como regla general la contabilidad valora las transacciones económicas buscando las características objetivas de los eventos a valorar, situación que no agota el tema. Surgen problemáticas cuando los elementos objetivos no son suficientes para efectuar la valoración, o cuando debemos tasar elementos en forma prospectiva. Situación que se reviste de una serie de elementos subjetivos dentro de los que destaca el elemento humano (con sus limitaciones y prejuicios) que necesariamente influirá sobre la valoración que se fije.

La siguiente fase del proceso, la representación en nuestro país¹⁶ probablemente sea la que tenga implícito mayor grado de subjetividad. Ya que al no existir criterios específicos y particulares

¹² Valero López Francisco José. “Contabilidad y Teoría de la Medida”. Revista Española de Financiación y Contabilidad Volumen V n. 18. octubre – diciembre de 1976 pp. 55-68.

¹³ Probablemente los dos autores mas destacados en este renglón son los Drs. Richard Mattessich y Yuji Ijiri, se sugiere consultar: Mattessich, Richard. Accounting and Analytical Methods -Measurement and Projection of Income and Wealth in the Micro- and Macro-Economy. Homewood, Illinois 1964 y Ijiri, Yuji. The Foundations of Accounting Measurement. A Mathematical, Economic and Behavioral Inquiry. Englewood Cliffs, New Jersey: Prentice Hall. 1967.

¹⁴ Rama de las matemáticas que estudia las funciones medibles e integrales. Es de suma importancia para la probabilidad y estadística.

¹⁵ López Díaz Antonio. la Medición y Valoración en Contabilidad. Un análisis conceptual. Revista Española de Ciencia Política. Centro de Estudios Políticos y Constitucionales. pp.-87

¹⁶ A nivel internacional básicamente existen dos bases de representación, los sistemas que se basan en principios (caso de México) y el sistema que proviene de un plan general de cuentas (por ejemplo el caso de España) en el primer sistema el elemento huma deberá decidir en base a los principios y reglas que la misma profesión contable se

para cada situación, el profesional deberá decidir sobre la forma y tiempo en la que un evento es integrado a la contabilidad mediante la aplicación del valor asignado a un evento captado y previamente medido a un campo concreto denominado cuenta contable¹⁷.

El Doctor Gómez López¹⁸ señala que esta fase nos llevara de la más simple expresión de una realidad dispersa, a la síntesis representativa de la situación conjunta de la misma. La fase de agregación no se da en la práctica en un solo plano, podemos afirmar que se utilizarán tantas etapas o fases como lo imponga la necesidad de información del usuario, por ejemplo; sabemos que una venta a crédito se agregará a la cuenta de clientes. Y la suma final del total que los clientes adeuden a la empresa podrá ser útil para un grupo de usuarios, digamos los socios de la empresa, pero resultara inoperante para el área de cobranza (usuario interno) que deberá tener una división por cada cliente en concreto y mas aun, podría requerirse que el cliente requiriera la información subdividida por sus diversas áreas de compras o unidades administrativas o de costos. Al respecto el Dr. Rodríguez Ariza¹⁹ señala: “...junto a este carácter agregativo que otorga a la contabilidad, el procedimiento seguido por un método operativo resulta especialmente agregativo. Por un lado por que las funciones que se desarrollan en su seno ostentan tal naturaleza, y por otro por que a partir de sucesivas agregaciones que parten del elemento conceptual cuenta, se obtiene una visión sistemática y adecuada de la realidad que se ocupa...”.

Podemos afirmar, basándonos en afirmaciones de estudiosos del tema que la implantación de instrumentos obligatorios como son los Planes Generales de Cuentas (como ordenamientos incorporados al Derecho positivo) no resuelven del todo la problemática de la agregación, la Dra. López Pérez²⁰ señala “...El uso instrumental de las normas de carácter obligatorio para los usuarios puede suponer que las elaboraciones contables que se haga a partir de ellas no proporcionen una imagen fiel de la realidad”. Igualmente el Profesor Cañibano²¹ sostiene “...incluso dentro de un mismo Plan de Cuentas se presentan casos de ambigüedad, toda vez que denominaciones distintas hacen relación a hechos que pueden ser considerados como idénticos”.

La información financiera para ser útil (dadas las limitaciones naturales de la mente humana) requiere ser presentada en forma sintetizada y ordenada de acuerdo a ciertos parámetros previamente diseñados, ya que la sola presentación de la información contenida en las cuentas solo proporcionaría al lector una imagen parcial de los eventos y por lo tanto insuficiente para obtener una visión global de la entidad. La contabilidad ha resuelto esta problemática entre el cúmulo de información que produce el complejo devenir de las entidades económicas y la posibilidad de análisis del usuario mediante la presentación de la información mediante arreglos

ha autoimpuesto sobre la asignación más idónea de un evento, considerando un abanico de posibilidades que le presenta el catalogo de cuentas o plan de cuentas.

¹⁷ Las cuentas contables constituyen la cedula básica de la contabilidad y son designaciones mas o menos arbitrarias que buscan ser representativas e una realidad. Mediante ellas se afecta en forma positiva o negativa el rubro concreto que representan.

¹⁸ Gómez López, R. La Ciencia Contable: Fundamentos Científicos y Metodológicos. Universidad de Málaga. pp.-20.

¹⁹ Rodríguez Ariza, Lázaro. Memoria de oposiciones a plaza de Catedrático de Escuelas Universitarias, Málaga 1986.

²⁰ López Pérez, María Victoria. Captación e Interpretación en Contabilidad” visible en www.hera.ugr.es/tesisugr/17740514.pdf. p.p. 672.

²¹ Cañibano Calvo, Leandro. Teoría Actual de la Contabilidad, ICE, Madrid.1979

52 (55) 5622.84.90

52 (55) 5622.84.80

Fax 52 (55) 5616.03.08

División de Investigación. Facultad de Contaduría y Administración, UNAM
Circuito Exterior s/n, Ciudad Universitaria, México, D.F., C.P. 04510

WANFECA
Asociación Nacional de Facultades y
Escuelas de Contaduría y Administración

lógicos denominados Estados Financieros²² mismos con los que se persigue presentar una imagen completa de la entidad económica.

Puntualiza la Dra. López Pérez²³ en relación a la presentación de la información financiera mediante los denominados “Estados Financieros” que la creación de nexos explicativos entre los hechos responde a una tendencia natural del ser humano. De esta manera, el mundo se convierte en un espacio mas ordenado y predecible, y por lo tanto comprensible. Que mediante los diversos procesos de agregación, agrupación y síntesis buscamos una composición mental de fácil comprensión que nos permita explicar el como se desarrollo la actividad empresarial.

La última fase del proceso contable se refiere a la interpretación de la información, proceso que podría considerarse ajeno o externo a la actividad contable propiamente dicha ya que es realizada por el usuario de la información, mas dada la finalidad última de la información contable “la utilidad” consideramos adecuada su inclusión como parte del proceso contable.

En esta fase del proceso contable cambia el enfoque de los procesos, pasando de ser eminentemente inductivo a un proceso deductivo. Coincidimos con el profesor Cañibano²⁴ que su finalidad es obtener conclusiones sobre la situación de la entidad analizada, igualmente entendemos que la base de las conclusiones que se desprendan de esta fase, son las comparaciones que se logren establecer.

El análisis de la información contable cierra el ciclo del proceso científico de la contabilidad, para entregar a los diversos usuarios una variedad de elementos para tomar informadamente sus decisiones respecto a una determinada entidad. Al respecto el profesor Calafell²⁵ comenta “...es preciso ampliar el análisis deductivo a otros muchos extremos, a todos aquellos que la contabilidad como visión histórica del acontecer empresarial nos puede suministrar, y que si bien todos ellos han dado lugar a la formación del balance, en este no se encuentra expresamente puesto de relieve, por lo que se debe acudir a otras fuentes explícitas, a otros instrumentos contables, mostrándonos una vez mas el valor de la contabilidad, de toda ella, como instrumento de investigación microeconómica fundamental”.

4.-La regulación en México:

En nuestro país la normativa contable data de enero de 1974, fecha que entraron en vigencia algunos Principios de Contabilidad “generalmente aceptados” emitidos por el IMCP como el A-1 Esquema de la Teoría Básica de la Contabilidad Financiera, el C-4 referente a las operaciones

²² La NIF A-3 “Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros” define en su párrafo 37 a los estados financieros como la manifestación fundamental de la información financiera; son la representación estructurada de la situación y desarrollo financiero de una entidad a una fecha determinada o por un periodo definido. Normas de Información Financiera (NIF) 2009, cuarta edición 15 de enero de 2009, Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C.

²³ López Pérez, María Victoria, captación e interpretación en contabilidad. Universidad de Granada. Visible en www.hera.ugr.es/tesisugr/17740514.pdf. p.p. 619.

²⁴ Cañibano Calvo, Leandro. Contabilidad. Análisis de la realidad económica, Editorial Pirámide, Madrid 1996.

²⁵ CALAFELL CASTELLÓ, Antonio. (1971): Apuntes de Introducción a la Contabilidad, Departamento de Contabilidad de la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales, Universidad Autónoma, Madrid, Curso 1971-1972.

relacionadas con los inventarios y el C-12 referente a las contingencias y compromisos. Antes de esta fecha la práctica profesional ocupaba la normativa de los EE.UU.

Podemos distinguir a los órganos encargados de la emisión de normas, en públicos y privados, mencionando que en la realidad difícilmente podemos encontrar una estricta delimitación, siendo el hecho de que generalmente confluyen los criterios e instituciones en la conformación de las normas. Prácticamente en ningún país existe normatividad exclusivamente proveniente de los órganos públicos o privados, mas si es notorio el predominio de una u otra fuente en una relación directa con su sistema de Derecho, diferenciado básicamente los basados en la costumbre y los basados en el Derecho escrito.

En los países anglosajones en los cuales su sistema de Derecho, cuyo corte es más dado a las generalizaciones, evitando un gran número de regulaciones, la presencia de la normativa proveniente del sector privado es más importante, de ahí que la presencia de las organizaciones profesionales date de más tiempo atrás²⁶. Por el contrario en los países cuyo sistema de Derecho se basa en la regulación escrita, predomina la normativa pública, siendo las más notables manifestaciones “los Planes Generales Contables” que a decir de algunos autores²⁷ constituyen la base del Derecho Contable.

En el plano internacional el esfuerzo más notable lo encontramos en el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad²⁸ por parte el sector privado y en los Comités de Inversiones Internacionales de la O.N.U. y de la O.C.D.E.

Nuestro Código de Comercio dedica el capítulo tercero a la contabilidad mercantil, siendo su contenido mas enfocado a cuestiones formales como los libros obligatorios, su conservación y a aspectos de orden procesal. Los aspectos de fondo y contenido de la contabilidad solo son someramente tocados en el artículo 33 comentando que la contabilidad debe ser completa e interconectada e lo referente a cifras particulares con las globales o saldos. Por su parte la Ley General de Sociedades Mercantiles dedica la sección quinta a la información financiera, poniendo énfasis en el contenido del informe que debe rendir la administración de la sociedad y precisando que deben darse a conocer las principales políticas y criterios contables, siendo lo anterior los ordenamientos de aplicación genérica a una negociación.

Por su parte otros ordenamientos de ramas específicas del derecho como el tributario, abordan y reglamentan a la contabilidad, pero en este caso como en las dos disposiciones anteriores, refiriéndose a cuestiones mas formales que a aspectos de fondo o contenido. Incluso en esta

²⁶ En los EE.UU., la American Association of Public Accountants (antecedente del actual A.I.C.P.A.) fue constituida en 1886. en el Reino Unido, The Institute of Chartered Accountants of England and Wales data de 1880.

²⁷ BLANCO CAMPAÑA, J., “Derecho contable”. Madrid, 2008. GARRETA SUCH, J.M.: “Introducción al Derecho Contable”, Madrid, 1994. ENA, Madrid, 1991, Págs. 555 y ss.

²⁸ Este organismo independiente y de carácter privado con sede en Londres se fundo en 1973 por las profesiones contables organizadas de 10 países, entre ellos México. Entre sus funciones principales se encuentra la de lograr la homogenización de las normas y principios contables en el mundo. Mas información respecto a esta organización puede consultarse en la pagina Web de la International Accounting Standards Committee: www.iaec.org. cabe mencionar aun cuando no es tema de este trabajo que también existen un grupo de normas con similares características que se aplican a las contabilidades del sector publico o contabilidades nacionales conocidas como las NICSP.

materia existen remisiones expresas a conceptos o metodologías abordadas en las normas de información financiera como los sistemas de costos, los métodos de valuación de inventarios, etc.

Nuestra Suprema corte de Justicia sostiene: *“Es de explorado derecho que la técnica contable es auxiliar de la legislación fiscal...”*²⁹ sin embargo nos parece que esta apreciación no alcanza para constituir a la doctrina contables como una fuente de derecho en todos sus términos, no solo en el caso de la parcela tributaria como es el caso del asunto jurídico que dio pie a este razonamiento, sino a todas las áreas el derecho, o mejor dicho a todas las aristas e la convivencia humana en las que la contabilidad se constituye como un elemento fundamental de las relaciones entre particulares o entre los particulares y los órganos de gobierno.

A nuestro entender el problema de la relación derecho – contabilidad ha sido mal resuelta por el estado Mexicano, ya que su importancia y trascendencia no sólo se ubica en el campo tributario. De igual o mayor importancia es el aspecto mercantil y comercial, áreas en las que las referencias a la contabilidad, la información que de ella debe provenir y las características que debe revestir la información que resulte y que será usada por diversos interesados, es aun más limitadas (como se comento en párrafos anteriores) que en el campo del derecho tributario. El desarrollo de la normativa contable no es apta para funcionar como norma jurídica, su propia naturaleza dificulta el uso de la misma como fuente de derecho positivo, es decir, como instrumento para fijar derechos y obligaciones en los sujetos que la utilicen, en este sentido la propia SCJN expreso *“...la técnica (contable-financiera), cuyos principios y reglas no son propios del contenido de una norma tributaria, toda vez que el objeto de esta es establecer los elementos a partir de los cuales debe medirse la capacidad contributiva del sujeto, en razón de su posición frente al objeto que se grava, mas no regular diversas materias.”*³⁰ pensamos que la solución correcta es contar con una ley similar a los “Planes Generales Contables” que se manejan en muchos de los países cuyo sistema de derecho se basa en las fuentes escritas.³¹ Luego entonces lo aceptado generalmente, y probado en el campo de aplicación por muchos años de desarrollo de los profesionales de la contabilidad podrá convertirse en un ordenamiento jurídico que permita ubicarla como fuente del derecho, además de que su adecuada implementación permitiría la simplificación de muchas de nuestras leyes que buscan de alguna manera incorporar la

²⁹ Ejecutoria Registro N°. 20447 Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXVI, Octubre de 2007. pp.-1068.

³⁰ Tesis 1ª./J. 118/2007. “RENTA. LAS DISPOSICIONES DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, QUE REGULAN EL SISTEMA DE DEDUCCIÓN DENOMINADO COSTO DE LO VENDIDO, NO TRANSGREDEN LOS PRINCIPIOS DE LEGALIDAD TRIBUTARIA, NI DE RESERVA DE LEY, PUES ESTABLECEN LOS ELEMENTOS NECESARIOS PARA SU APLICACIÓN.” Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXVI, Octubre de 2007. pp.-312.

³¹ Los países que tienen su origen en el derecho Sajón en los que la costumbre es la fuente mas importante, prescinden de estas normativas ya que el propio sistema les permite acogerse a los usos generales de una área específica del conocimiento para justificar sus resoluciones, situación que no es aceptada en nuestro sistema jurídico. Nosotros debemos contar con una disposición expresa para poder fijar una obligación a un sujeto y en consecuencia del cumplimiento de esta y vistas las circunstancias del caso resolver una posible responsabilidad. sobre este tema puede consultarse: para el caso Español: el trabajo de Cañibano Calvo, Leandro “La información Contable – Financiera en España: Análisis comparado de sus principios inspiradores. pp.- 125 a 160.

Para el caso Italiano, el trabajo de Bertini, Umberto. Notas sobre la Normalización Contable en Italia. pp.-83 a 92.

Para el caso Frances. El trabajo de DuPont, J. “La Normalización Contable en Francia”. Pp.- 199 a 222.

Para le caso Portugués. El trabajo de Fernandes Ferreira, Rogelio. La Normalización contable en Portugal. Todos esto trabajos se encuentran en la obra colectiva: Fiscalidad y Contabilidad Empresarial. Homenaje a Carlos Cubillo Velarde”. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid 1983.

información contable a sus contenidos, incorporación que no siempre ha resultado afortunada. Propuestas serán presentadas en la conclusión de este trabajo.

5.-Los planes generales de Contabilidad y su funcionamiento:

Las regulaciones públicas de la contabilidad se conocen con el nombre genérico de “PLANES CONTABLES”, los más antiguos como el alemán datan de 1937. Estas regulaciones dotan al usuario de un catálogo de cuentas, un manual de uso de las mismas y un estándar de cómo presentar y publicitar la información financiera. Algo muy parecido al contenido de nuestra LEY GENERAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL. Otras regulaciones contables en nuestro sistema legal las encontramos en las entidades reguladas por la Comisión Nacional Bancaria, llámense bancos, arrendadoras, casa de bolsa, etc. En las cuales el órgano de control les provee de un catálogo de cuentas e instructivo para la agregación de sus operaciones. Esto facilita el control y supervisión de las entidades y asegura a los usuarios que la información que estudia o analiza es perfectamente comparable entre diferentes entidades al asegurar que el contenido de cada partida es de carácter homogéneo.

Esto simplificaría de manera muy importante el trabajo de los profesionales de la contabilidad, ya que es muy común encontrarnos en la práctica que cada “usuario” solicita a las entidades la información financiera en “su formato”, lo que origina no solo duplicidad de trabajo sino distorsiones en la información al “hacer encuadrar” las cifras contables en moldes o modelos muy diversos. Tampoco el cumplimiento de obligaciones de corte legal escapa a esta complejidad de presentación de información, ya que generalmente cada órgano de gobierno o entidad solicita la información financiera a su conveniencia, esto es estructurada de tal manera que facilite los usos que ellos le darán, así encontramos requerimiento de información contable en las declaraciones fiscales, en los cuestionarios de información al INEGI, etc.

Un plan general de contabilidad para nuestro país al menos deberá contener:

- 1.-Catálogo (s) de cuentas uniformes y su instructivo³²
- 2.-Prescripciones en cuanto al método de valuación de los eventos económicos
- 3.-Estructura y contenido de los estados financieros
- 4.-Procedimientos mínimos de trabajo de las áreas contables de las empresas en cuanto al tipo y forma e reportes que deberán emitirse
- 5.-Prescripciones en cuanto a la periodicidad y forma en que las entidades deberán dar a conocer su información financiera a los diversos interesados.

Por otra parte se requiere una infraestructura que permita analizar nuestra normativa contable esta; actualmente agrupada en las normas de información financiera (principalmente) a

<http://comunicacion.investigacion.unam.mx>

³² Pensamos que al menos debieran existir 7 diversos catálogos atendiendo a el giro y tamaño de las entidades: a).- empresas comerciales, b).-empresas manufactureras, c).- empresas constructoras, d).-empresas de servicios, e).- empresas del sector financiero, f).-entidades de gobierno y g).-entidades sin fines de lucro

52 (55) 5622.84.90

52 (55) 5622.84.80

Fax 52 (55) 5616.03.08

fin de darles un contenido y estructura jurídica con la finalidad de integrarse a los textos legales del plan contable.

En el caso Español las labores de administración del plan general de contabilidad están encomendadas al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.³³ En este orden de ideas nuestro Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A.C. podría constituirse en un comité técnico y consultivo que aporte toda la experiencia y trabajo que este consejo ha desarrollado en pro de la normativa contable mexicana.

6.-Conclusiones:

Pensamos que dado el interés general el contar con información financiera precisa y oportuna, que esta necesidad es de suma utilidad tanto para el sector público, privado y social, resulta conveniente “homogenizar” la información contable asíéndola mas accesible a todos los interesados.

Consideramos que la solución correcta es contar con una ley similar a los “Planes Generales Contables” que se manejan en muchos de los países cuyo sistema de derecho se basa en las fuentes escritas.³⁴ Luego entonces lo aceptado generalmente, y probado en el campo de aplicación por muchos años de desarrollo de los profesionales de la contabilidad podrá convertirse en un ordenamiento jurídico que permita ubicarla como fuente de información confiable, ya que uno de los contenidos de esta regulación, pensamos debe atender a un mínimo de información que obligatoriamente publiquen todas las entidades para que sus consumidores, proveedores, acreedores, trabajadores, etc. Sepan a que atenerse en sus relaciones con una entidad dada.

Además de que su adecuada implementación contribuiría a dotar de mayor seguridad en el ámbito corporativo permitiría la simplificación de muchas de nuestras leyes mercantiles, fiscales, etc. que requieren incorporar la información contable a sus contenidos.

La implementación de un Plan contable Mexicano la concebimos como un proceso ordenado que como en otros países³⁵ permita la implementación de la normativa mediante un periodo de aplicación voluntaria previo a la implantación obligatoria. También deberá regularse alguna

³³ Puede consultarse para mayor información la pagina del ICAC en www.icac.meh.es

³⁴ Los países que tienen su origen en el derecho Sajón en los que la costumbre es la fuente mas importante, prescinden de estas normativas ya que el propio sistema les permite acogerse a los usos generales de una área específica del conocimiento para justificar sus resoluciones, situación que no es aceptada en nuestro sistema jurídico. Nosotros debemos contar con una disposición expresa para poder fijar una obligación a un sujeto y en consecuencia del cumplimiento de esta y vistas las circunstancias del caso resolver una posible responsabilidad. sobre este tema puede consultarse: para el caso Español: el trabajo de Cañibano Calvo, Leandro “La información Contable-Financiera en España: Análisis comparado de sus principios inspiradores. pp.- 125 a 160.

Para el caso Italiano, el trabajo de Bertini, Umberto. Notas sobre la Normalización Contable en Italia. pp.-83 a 92.

Para el caso Francés. El trabajo de DuPont, J. “La Normalización Contable en Francia”. Pp.- 199 a 222.

Para el caso Portugués. El trabajo de Fernandes Ferreira, Rogelio. La Normalización contable en Portugal. Todos estos trabajos se encuentran en la obra colectiva: Fiscalidad y Contabilidad Empresarial. Homenaje a Carlos Cubillo Velarde”. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid 1983.

³⁵ Puede consultarse con respecto al tema el artículo de Amoroso Rica, Narciso “Aplicación del plan general contable” Revista Española de Financiación y Contabilidad Volumen II n. 4. enero – abril de 1973 pp. 19-31

mecánica de incorporación de activos y operaciones extra libros, lo que Amoroso Rica define como “sinceridad contable”³⁶ a fin de que se inicie una nueva etapa en la que se presente a los usuarios la información completa de las entidades. Además es oportuno reconocer mediante una practica generalizada y homogénea la actualización de los valores de las cifras de los estados financieros por la variación en el valor adquisitivo de la moneda³⁷, situación que permitirá presentar a los usuarios cifras comparables adecuadas entre diversas entidades.

AMM

CONGRESO INTERNACIONAL DE CONTADURÍA ADMINISTRACIÓN E INFORMÁTICA



Octubre 5, 6 y 7 de 2011
Ciudad Universitaria
México, D.F.

<http://congreso.fca.unam.mx>

³⁷ Puede consultarse al respecto el artículo del maestro Don Ricardo Pique Batlle. “el plan general de contabilidad y los condicionantes que su implantación requiere” en Revista Española de financiación y contabilidad. Volumen II n. 4 enero – abril de 1973. Pp. 59 – 76.

52 (55) 5622.84.90

52 (55) 5622.84.80

Fax 52 (55) 5616.03.08

División de Investigación, Facultad de Contaduría y Administración, UNAM
Circuito Exterior s/n, Ciudad Universitaria, México, D.F., C.P. 04510

Asociación Nacional de Facultades y
Escuelas de Contaduría y Administración