



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
"CUAUTITLAN"**



V N A M

**CONSIDERACIONES A LOS PRINCIPIOS
Y NORMAS CONTABLES EN
RELACION AL T. L. C.**

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADA EN CONTADURIA
P R E S E N T A :
MARTHA HELENA BAZAN DELGADO

DIRECTOR DE TESIS: C. P. JOSE JACINTO RODRIGUEZ G.

CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. DE MEX.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

1994



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

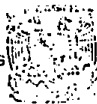
El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición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



UNIVERSIDAD NACIONAL
AVENIDA DE
MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN
UNIDAD DE LA ADMINISTRACION ESCOLAR
DEPARTAMENTO DE EXAMENES PROFESIONALES

FACULTAD DE ESTUDIOS
SUPERIORES-CUAUTITLAN



DEPARTAMENTO DE
EXAMENES PROFESIONALES

ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS

DR. JAIME KELLER TORRES
DIRECTOR DE LA FES-CUAUTITLAN
P R E S E N T E .

AT'N: Ing. Rafael Rodríguez Ceballos
Jefe del Departamento de Exámenes
Profesionales de la F.E.S. - C.

Con base en el art. 28 del Reglamento General de Exámenes nos permitimos comunicar a usted que revisamos la TESIS TITULADA:

"Consideraciones a los Principios y Normas Contables en Relación

al T.L.C.",

que presenta la pasante: Martha Helena Bazán Delgado
con número de cuenta: 1510263-2 para obtener el TITULO de:
Licenciada en Contaduría.

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

A T E N T A M E N T E .
"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"
Cuautitlán Izcalli, Edo. de Méx., a 22 de Septiembre de 1993

PRESIDENTE	C. I. José Jacinto Rodríguez Gaspar.	
VOCAL	C. I. Jorge López Marín.	
SECRETARIO	C. I. Mtra. Margarita Felicia Laruna.	
PRIMER SUPLENTE	C. I. Jorge Millán Irua.	
SEGUNDO SUPLENTE	C. I. M. de la Luz Ramos Espinosa	

A MI MAMA,
POR TODAS SUS ENSEÑANZAS.
EN TI TENGO A MI MAS DURO JUEZ,
PERO TAMBIEN A LA PERSONA
QUE MAS ME QUIERE EN EL MUNDO.

A MI PAPA,
POR EL GRAN EJEMPLO QUE SIEMPRE
ME HA DADO. ESTOY MUY ORGULLOSA
DE TI. TE ADMIRO, GRACIAS POR TU
APOYO Y PREOCUPACION DE SIEMPRE.

A MI HERMANO "FLAIS",
POR SU AYUDA PARA ELABORAR ESTA TESIS.
TENGO MUCHO QUE APRENDER DE TI.
SUPERATE CADA DIA Y NO TE RINDAS
ANTE LA ADVERSIDAD.

ABUELITA MANUELITA,
GRACIAS POR TU CONFIANZA
Y PREOCUPACION.

ABUELITA MARIA,
GRACIAS POR TU CONFIANZA.

A MIS PRIMAS Y TIOS
POR TODA SU CONFIANZA
Y APOYO DE SIEMPRE.

A MI "MAESTRO" JACINTO,
POR TODA SU PREOCUPACION EN NOSOTROS
SUS ESTUDIANTES. GRACIAS A USTED APRENDI
A AMAR MI CARRERA. CONTINUE CON ESA GRAN
LABOR DE ENSEÑANZA. MUCHOS DE SUS ALUMNOS
COMO YO, LE ESTAREMOS POR SIEMPRE AGRADECIDOS.

A TODOS LOS MAESTROS
QUE DURANTE MI VIDA ESCOLAR
ME TRANSMITIERON TODOS LOS
CONOCIMIENTOS QUE AHORA
CONSTITUYEN MI MAYOR ARMA
ANTE LA VIDA.

A MIS AMIGOS DE SIEMPRE
CARLOS, JOSE LUIS, CHUCHO,
GERARDO Y HUGO.
JUNTO A USTEDES VIVI UNA
DE LAS ETAPAS MAS MARAVILLOSAS
DE MI VIDA.

A MIS MEJORES AMIGAS
PILAR Y DELIA, GRACIAS POR SU
CONFIANZA Y AMISTAD. ES UNO DE
MIS MAS GRANDES TESOROS.

A LAS "MUCHACHAS"
MAYTE, JAQUELINNE, ELENA, HEIDI, MONICA,
SONIA Y MARINA, POR LOS BUENOS RATOS
QUE SIEMPRE HEMOS PASADO.

A HECTOR
POR TODO TU APOYO.
GRAN PARTE DE ESTE TRABAJO,
TIENE TU "TOQUE" MUCHAS GRACIAS.

A GUSTAVO
POR SUS DESVELO Y APOYO.

A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO
POR HABER FORMADO A UN NUEVO PROFESIONISTA,
COMPROMETIDO CON SU ESCUELA Y CON MEXICO.

A DIOS
POR HABERME DADO FUERZAS
EN LOS MOMENTOS MAS DIFICILES
DE MI VIDA.

A TI
QUE CONSTITUYES MI MAS
BELLO SUEÑO Y LA MAS
MARAVILLOSA DE MIS REALIDADES.

**TEMA: CONSIDERACIONES A LOS PRINCIPIOS Y NORMAS
CONTABLES EN RELACIÓN AL T.L.C.**

INDICE.

	PÁGINA
INTRODUCCIÓN.	1
CAPITULO I ANTECEDENTES HISTÓRICOS.	1
1.1. GENERALIDADES.....	1
1.2. DERECHO INTERNACIONAL.....	3
1.2.1. SU HISTORIA.....	5
1.2.2. SUS CARACTERÍSTICAS.....	6
1.2.3. FUENTES DEL DERECHO INTERNACIONAL.....	8
1.3. TRATADOS Y ACUERDOS.....	9
1.3.1. CARACTERÍSTICAS DE LOS TRATADOS.....	10
1.3.2. LOS TRATADOS Y SUS CLASIFICACIONES.....	10
1.3.3. FASES DE ELABORACIÓN DE LOS TRATADOS.....	11
1.3.4. CAUSAS DE EXTINCIÓN DE LOS TRATADOS.....	12
1.3.5. ACUERDOS.....	13
1.4. TRATADOS Y ACUERDOS DE MÉXICO CON EL RESTO DEL MUNDO.....	16

CAPITULO II.	LOS TRATADOS Y ACUERDOS EN LA CONSTITUCIÓN	
	POLÍTICA DE MÉXICO.....	25
2.1.	GENERALIDADES.	25
2.2.	DE LAS GARANTÍAS INDIVIDUALES.....	25
2.3.	DE LA PROPIEDAD.	26
2.4.	DE LOS MEXICANOS.....	29
2.5.	DE LOS EXTRANJEROS.....	30
2.6.	DE LAS PARTES INTEGRANTES DE LA FEDERACIÓN Y DEL TERRITORIO NACIONAL.....	30
2.7.	DEL PODER LEGISLATIVO.....	31
2.8.	DE LA COMISIÓN PERMANENTE.....	33
2.9.	DEL PODER EJECUTIVO.....	34
2.10.	DEL PODER JUDICIAL.....	35
2.11.	DE LOS ESTADOS DE LA FEDERACIÓN.....	35
2.12.	POSTURA DE MÉXICO EN LOS CONFLICTOS INTERNACIONALES.....	36
CAPITULO III.	TRATADO DE LIBRE COMERCIO MÉXICO,	
	CANADÁ Y ESTADOS UNIDOS.....	39
3.1.	GENERALIDADES.....	39
3.2.	CARACTERÍSTICAS DESEADAS DEL TRATADO.....	42
3.3.	OTROS ACUERDOS ENTRE MÉXICO, CANADÁ Y ESTADOS UNIDOS.....	43

3.4.	OBJETIVOS DEL T.L.C.	45
3.5.	EVOLUCIÓN DEL T.L.C.	46
3.6.	ORGANIZACIÓN DE LOS TRABAJOS.	50
3.7.	RELACIONES COMERCIALES.	52
3.7.1.	RELACIONES COMERCIALES ENTRE MÉXICO Y ESTADOS UNIDOS.	52
3.7.2.	RELACIONES COMERCIALES DE CANADÁ Y MÉXICO.	53
3.7.3.	RELACIONES COMERCIALES ENTRE CANADÁ Y ESTADOS UNIDOS.	55
3.8.	ASPECTOS PRINCIPALES DE LA NEGOCIACIÓN.	55
3.9.	REPERCUSIONES.....	86
3.9.1.	ECONÓMICAS.....	87
3.9.2.	FINANCIERAS.	88
3.9.3.	RECURSOS HUMANOS.....	88
3.9.4.	LABORALES.....	89
3.9.5.	FISCALES.....	89
3.9.6.	CONTABLES.....	90
3.9.7.	OTRAS REPERCUSIONES.....	91
3.10.	ACUERDOS PARALELOS	91

CAPITULO IV.	LA CONTABILIDAD INTERNACIONAL.....	97
4.1.	LA CONTABILIDAD INTERNACIONAL.....	97
4.1.1.	GENERALIDADES.....	97
4.2.	LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD. (NIC).....	98
4.2.1.	DEFINICIÓN.....	98
4.2.2.	CARACTERÍSTICAS DE LA INFORMACIÓN.....	99
4.2.3.	NECESIDADES DE EVOLUCIÓN DE LA CONTABILIDAD INTERNACIONAL.....	104
4.2.4.	PROCESO DE ELABORACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES.....	106
4.2.5.	OBJETIVOS DEL BORRADOR E-32 COMPARABILIDAD DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.....	107
4.2.6.	COMPARACIÓN ENTRE LAS NORMAS NACIONALES Y LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD.....	108
4.3.	LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD EN MÉXICO, CANADÁ Y ESTADOS UNIDOS.....	118
4.3.1.	GENERALIDADES.....	118
4.3.2.	SEMEJANZAS Y DIFERENCIAS DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS EN MÉXICO, CANADÁ Y ESTADOS UNIDOS.....	122
4.3.3.	LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTALES EN MEXICO.....	140
CASO PRACTICO.....		145
CONCLUSIONES.....		204
BIBLIOGRAFÍA.....		208

INTRODUCCION

Los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados constituyen la base de la Profesión Contable en México.

A pesar de que el Licenciado en Contaduría tiene conocimientos de múltiples disciplinas (Derecho, Economía, Impuestos o Matemáticas), el pilar en que se fundamentan sus conocimientos contables son los Principios que la profesión organizada ha establecido para normar la actividad profesional de los mismos.

Es por esto que, a pesar de que el profesional de la Contaduría Pública no piensa aisladamente en cada uno de los "Principios", el conocimiento conjunto de los mismos ha formado lo que se puede llamar su "criterio contable".

Los Principios y Normas Contables son el "pan nuestro de cada día" de los Contadores, por lo que es un tema de gran importancia en el que vale la pena adentrarse, realizando un trabajo de investigación desde un enfoque diferente, no estudiando las diversas clasificaciones que de los mismos se han realizado, ni tampoco definiendo lo que significa el concepto de "Entidad" o el de "Valor Histórico Original", sino más bien elaborando un estudio más profundo de los mismos, dentro del entorno económico en el cual se encuentra inmerso nuestro País: la firma y puesta en marcha del Tratado de Libre Comercio entre México, Canadá y los Estados Unidos".

Este trabajo está integrado por Cuatro Capítulos y un caso práctico, en el que se aplican los conocimientos plasmados en la parte teórica.

El Primer Capítulo, tiene como objetivo principal introducirnos al entorno del Derecho Internacional, definiéndolo y señalando su evolución histórica, sus principales características y las fuentes que le dan origen a fin de conocer y entender la necesidad de la existencia del Derecho Internacional, entre otras disciplinas, para normar las relaciones entre los Países.

También en este Capítulo se realiza una distinción entre los tratados y acuerdos, diferenciándolos según sus características y clasificaciones.

Para concluir este Capítulo posteriormente se realiza una descripción de los tratados y acuerdos que nuestro País ha firmado con otros Países del mundo desde los ámbitos comerciales, de paz, fronterizos y de energía nuclear, entre otros.

En el Segundo Capítulo denominado "Los Tratados y Acuerdos en la Constitución Política de México", se realiza un extracto de los artículos que mayor ingerencia tienen en las relaciones internacionales de nuestro País y de sus ciudadanos, con los ciudadanos de otros Países o con los mismos Países de los que son miembros; entre otros: las garantías individuales, los bienes propiedad de la Nación, las Facultades del Poder Ejecutivo y Legislativo, etc.

Además, se describe cual es la postura de México ante los conflictos internacionales, basado principalmente en la Doctrina Estrada y el Principio de Autodeterminación de los Pueblos.

Después de ver el entorno normativo de las relaciones entre los países, en el Tercer Capítulo se toca plenamente parte de la política exterior de México, en este caso desde el punto de vista económico: El Tratado de Libre Comercio, estableciendo primeramente el por que de la necesidad mundial de apertura comercial, integración internacional y apertura regional, considerando estos mecanismos como las únicas soluciones posibles para el desarrollo armónico y crecimiento de los países.

Se señalan cuales son las características deseadas del Tratado, sus objetivos principales y la evolución de los trabajos que concluyeron con el texto final del Tratado de Libre Comercio para México, Canadá y los Estados Unidos.

Se muestra la intención de México, de establecer relaciones comerciales con otros países mediante la descripción de otros tratados comerciales entre nuestro país, Canadá y los Estados Unidos.

Además se realiza un breve resumen de los principales aspectos que integran el Tratado de Libre Comercio, (T.L.C.).

Este Capítulo concluye señalando algunas de las repercusiones que considero que el T.L.C., traerá en los ámbitos: contables, fiscales y laborales, por mencionar algunos.

En el Capítulo cuarto, se aborda plenamente el tema de la Contabilidad Internacional, definiéndola y estableciendo las causas principales de su existencia, las características de la información contable y los organismos que las elaboran, así como el proceso de elaboración de las Normas Internacionales.

Posteriormente se realiza una comparación entre las normas nacionales y las normas internacionales de contabilidad y un comparativo entre los principios contables de México, Canadá y los Estados Unidos, estableciendo la manera en que se encuentran organizados en estos países, las autoridades que los elaboran su alcance.

Una vez expuestos los fundamentos teóricos sobre el Tratado de Libre Comercio y los Principios y Normas Contables, se ejemplifica en un caso práctico, las operaciones mas comunes que se pueden llevar a cabo en una empresa comercializadora de artículos de piel.

Se establecen las políticas contables de la empresa, se señalan las operaciones sobre las cuales se basa el caso práctico y se van desarrollando simultáneamente las operaciones, en seguida se presentan las operaciones en diario, los estados financieros y las notas a los mismos para cada uno de los países.

La intención al realizar este trabajo, fue además de satisfacer mi interés en el estudio de los Principios Contables, las Normas internacionales de Contabilidad y el Tratado de Libre Comercio, resaltar la importancia de la preparación de todos los Contadores en los todos los aspectos de la Contabilidad desde el punto de vista trilateral, ya que la puesta en marcha del Tratado de Libre Comercio, traerá consigo cambios en todos los ámbitos de nuestro país, tanto económicos, laborales, pero sobre todo siendo este el que mas nos importa en el desarrollo de la profesión contable.

Espero que este trabajo, sea útil para las personas que lo lleguen a consultar y que quizás despierte su interés en la medida en que se despertó el mío propio en un tema tan importante como lo son "Los Principios y Normas Contables en relación al T.L.C.".

CAPITULO 1.

ANTECEDENTES HISTÓRICOS.

1.1. GENERALIDADES.

A abordar un tema tan importante como es el " Tratado de Libre Comercio", implica necesariamente el estudio del contexto en que se origina, así como los conceptos en los que se fundamenta; una de sus finalidades principales es regular el comercio entre los Estados Unidos, Canadá y México.

Las Relaciones Comerciales entre los países, están regidas por varias disciplinas sociales : la Economía, la Política, la Moral , Cortesía Internacional y el Derecho Internacional, siendo ésta última una de las más importantes.

Según Guthrie, la Economía es "la disciplina que estudia como se producen las cosas que nos hacen falta para satisfacer nuestras necesidades";pero las necesidades humanas no pueden ser satisfechas totalmente ya que continuamente en vez de disminuir aumentan. En la medida que las necesidades se van satisfaciendo, al ir éstas en aumento, se van creando excedentes que no son necesarios en la sociedad para la que fueron creados y es entonces cuando es preciso exportarlos, a fin de obtener recursos por ellos y recuperar la inversión realizada; he aquí los inicios de las relaciones comerciales internacionales.

Los países "capitalistas" o más bien los Países Desarrollados son los que se encuentran generalmente en esta situación; tienen grandes excedentes de mercancías que colocan en el exterior con las cuales la mayor parte de los Países no desarrollados, al importarlas obtienen la satisfacción de algunas de sus necesidades.

Un mismo producto puede ser importado o exportado por el mismo País, la mayoría de éstos se especializan en la producción de algún bien o servicio, que tiene inicialmente su principal mercado en el mismo territorio pero que llega a constituirse como un excedente para él, aunque también suele presentarse una situación contraria en que tal producto sea altamente solicitado en el extranjero porque se carece de él.

Por lo anterior podemos concluir que el comercio sea interno o internacional, es "el intercambio de mercancías y servicios por mercancías y servicios", éste es el origen de las relaciones comerciales entre los países, las diversas economías funcionan de tal manera que tienden a complementarse.

Ante dichas relaciones comerciales, surge la necesidad de regularlas a fin de evitar conflictos o bien la obtención de beneficios desequilibrados. En tal sentido, los países importadores establecen gravámenes que se aplican sobre la importación de mercancías extranjeras, dichos gravámenes conocidos como aranceles se originan por la necesidad de disminuir la competencia entre los productos nacionales y los extranjeros; se establecen con un carácter proteccionista tendientes a aumentar el costo de las importaciones y de esta manera perjudicar lo menos posible a los productores domésticos.

Como hemos visto, la Economía es una de las disciplinas en las que se finca el Comercio Internacional pero no es la única, porque las relaciones comerciales son tan complejas que no se construyen únicamente a la demanda y oferta de los productos, en base a las necesidades de los consumidores, a los excedentes o faltantes de mercancías o servicios, ni al establecimiento de aranceles con fines proteccionistas. Las relaciones comerciales entre los países van más allá de estas condiciones y requieren de una reglamentación jurídica que regule la actuación de los mismos en su conjunto.

El estudio de las Relaciones Internacionales compete también a otras ciencias como la **Política Internacional** que se encarga del estudio de las relaciones internacionales desde el punto de vista diplomático; la **Moral Internacional** que marca las normas morales a observar en la sociedad internacional y la **Cortesía Internacional** que establece las reglas de conducta y la etiqueta Internacional, entre otras.

1.2. EL DERECHO INTERNACIONAL

La naturaleza del hombre, sus instintos y limitaciones personales, hacen evidente que éste necesita de la vida social para su conservación, desarrollo físico y cumplimiento de sus tareas intelectivas y morales.

La vida social se encuentra regida por una serie de normas o mandatos encaminados a ordenar la conducta de los individuos cuando actúan como miembros del grupo social. Existen diferentes tipos de normas que rigen las relaciones sociales, entre ellas podemos mencionar las técnicas, de etiqueta, morales, religiosas y jurídicas.

Las Normas Jurídicas emanan del Derecho y en él encuentran su justificación: son creadas por el Estado, su cumplimiento no se deja a la voluntad del sujeto, el Estado puede exigir su cumplimiento coactivamente y crean tanto facultades como deberes.

Se ha hablado ya de normas jurídicas y se ha dicho que emanan del Derecho, pero aún no se ha definido a este último.

La palabra **Derecho** viene del latín "directum", que significa lo que esta conforme a la regla, a la ley; es decir, lo que no se desvía a un lado ni otro, lo que es "recto"; por lo tanto, el Derecho es una facultad reconocida al individuo por la ley para llevar a cabo determinados actos ó bien un conjunto de leyes o normas jurídicas, aplicables a la conducta social de los individuos.

Numerosas son las definiciones que para el Derecho se han escrito de acuerdo al criterio de cada autor, por lo cual se citan las mas importantes.

Según el Diccionario de la Lengua Española es "...el conjunto de principios, preceptos y reglas a que están sometidas las relaciones humanas en toda sociedad civil y cuya observancia puede exigirse coactivamente"... " tiene como fin esencial, la realización de la armonía en la vida social del hombre".

Para Ricardo Soto Pérez "...es un sistema de reglas de conducta de carácter obligatorio impuesto por la autoridad, la cual asegura su eficacia amenazando con sanciones a los infractores, y en ocasiones, forzando a su cumplimiento hasta vencer la resistencia del rebelde".

El Derecho Objetivo o Positivo, de acuerdo al Licenciado Ángel Caso "... Es el conjunto de leyes que rigen las relaciones de los individuos entre sí, de los individuos con el Estado, de éste con aquellos y de los Estados entre sí".

De las definiciones anteriores, se puede señalar como características principales del Derecho:

1. Es un conjunto de Normas Jurídicas.
2. Rige la conducta individual y social de las personas.
3. Puede emplear la coacción para el cumplimiento de las normas.
4. Son establecidas por el Estado.

Dentro del Derecho existen ininidad de clasificaciones, atendiendo, por ejemplo, a su campo de acción o al número de personas que intervienen en las relaciones. De acuerdo al lugar de aplicación, se divide en: Derecho Interno y Derecho Externo, este último es el que nos interesa ya que es el encargado de regular las relaciones internacionales de los países.

El **Derecho Externo o Internacional** rige las relaciones de los países entre sí, de los individuos de diferentes países entre sí y de dichos individuos con países diferentes a los que pertenecen. Se divide en Derecho Internacional Público y en Derecho Internacional Privado.

El Derecho Internacional Público, se define bajo varias corrientes, a saber:

"...El conjunto de normas que rigen las relaciones de los diversos Estados entre sí, en tiempo de paz o de guerra..."

"...El conjunto normativo destinado a reglamentar las relaciones entre sujetos internacionales", según Modesto Seara Vásquez.

"... también llamado Derecho de Gentes, es el conjunto de reglas que determinan los derechos y deberes respectivos de los Estados y sus mutuas relaciones", de acuerdo a Bonfils.

"...No es solamente un conjunto de relaciones entre Estados, es el Derecho público considerado desde el punto de vista de una comunidad jurídica mayor que una nación, comunidad que, en su acepción mas amplia abraza a la especie humana" (Jitta).

"...El estudio de la estructura jurídica de la comunidad internacional, considerada como una sociedad compuesta de sujetos de Derecho Público, Estados, Asociaciones, colectividades y hombres, vinculados entre sí conforme a principios y normas de naturaleza jurídica" (Díaz Cisneros).

De lo anterior, se puede concluir que el Derecho Internacional Público es:

1. Un conjunto de normas jurídicas.
2. Rige las relaciones entre los diferentes Estados.

El Derecho Internacional Público, se divide en Teórico y Racional, que algunos llaman Natural y Positivo respectivamente.

a) **Teórico ó Natural**, comprende la doctrina jurídica, la elaboración inspirada en la justicia y las normas derivadas del Derecho Interno completamente desarrollado.

b) **Racional ó Positivo**, estudia las normas jurídicas que rigen las relaciones Internacionales existentes en la realidad, establecidas por la costumbre internacional y por los tratados. Este último se subdivide en convencional ó escrito y consuetudinario ó no escrito, según forme parte de convenios ó tratados ó bien se halle establecido por la costumbre.

1.2.1. SU HISTORIA.

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

Un aspecto que ha impulsado al Derecho Internacional hasta hacerlo alcanzar la vital importancia que hoy se le atribuye, es la necesidad de eliminar la guerra como procedimiento para solucionar los conflictos entre las naciones, substituyéndola por medios pacíficos como la negociación, la mediación, el arbitraje y la justicia internacional con carácter obligatorio.

Su historia se inicia a partir del Renacimiento cuando aparece el estado moderno como tal, es decir, cuando adquiere la estructura jurídica como hoy lo conocemos, en relaciones de igualdad con sus semejantes. Adquiere ya un lugar destacado con la aparición de los grandes Estados de Europa del Siglo XVI (España, Francia, Inglaterra, Austria, etc). A partir del Tratado de Westfalia (1648) se confirmó el establecimiento del Principio de la Soberanía territorial, se incrementaron las actividades diplomáticas, proliferaron los tratados de comercio y se desarrolló la Institución de la Neutralidad, es decir, el Derecho que tienen los Estados de permanecer al margen de una guerra sostenida por otros países.

La evolución del Derecho Internacional, se acelera notablemente a partir de la terminación de la Primera Guerra Mundial (1914-1918), creándose la "Sociedad de las Naciones", que resultó insuficiente para evitar la Segunda Guerra Mundial (1939-1945), pero que constituyó un considerable esfuerzo para organizar la convivencia pacífica internacional sobre la base del Derecho y la cooperación mutua.

Terminada la Segunda Guerra Mundial, nació la Organización de las Naciones Unidas (ONU), creada por la Carta de San Francisco, que se firmó en dicha ciudad el 26 de junio de 1945, lo que motivó que se acordara la disolución de la Sociedad de las Naciones en la asamblea respectiva que tuvo lugar el 18 de abril de 1946.

Estos son los orígenes de lo que actualmente conocemos como Derecho Internacional.

1.2.2. SUS CARACTERÍSTICAS.

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

La Sociedad internacional, está formada principalmente por Estados, que teóricamente son jurídicamente iguales; por lo que no existe una autoridad superior, presuponiendo la existencia de

anarquía, pero esto no es así, ya que existen la Organización de las Naciones Unidas (ONU) y las Organizaciones Internacionales.

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

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

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

Internacionalmente, la norma se forma principalmente a través de los Tratados y la Costumbre y por la complejidad de la Sociedad Internacional existiendo una separación entre la norma y la realidad. La observación de la realidad internacional, nos lleva a constatar que la norma surge como una violación al Derecho Internacional, que al no responder ya a las necesidades, se empiezan a violar dichas normas y poco a poco en la medida en que la violación se generaliza se convierte en norma jurídica, es decir, se jurídica.

Las normas jurídicas en el ámbito internacional, tienen su origen mas que en convenios ó acuerdos de voluntades, en la supeditación de los países débiles ante los países poderosos. En

algunos casos, los críticos consideran al Derecho Internacional como algo inútil, ya que suponen que debería regular rígidamente las relaciones entre la sociedad internacional, más esto no es cierto, puesto que se encuentra en constante movimiento, es dinámica por naturaleza propia.

Se piensa que la norma internacional no tiene una sanción concreta, sin considerar que dicha norma no es únicamente de conflicto sino que también lo es de cooperación. La violación de éstas, trae consigo la sanción de la exclusión " del juego de la cooperación", ya que en la sociedad internacional la cooperación es cada día mas intensa.

Para las normas de conflicto se piensa que suele no haber una sanción en específico, pero esto no es cierto, las normas internacionales son de carácter obligatorio para todos los países y la violación de las mismas trae consigo el demérito de la opinión que sobre tal país, tienen los demás. Su imagen quedaría perjudicada de acuerdo a la gravedad de la violación y en términos económicos la sanción que sufra el país delinciente será igual a la pérdida de los esfuerzos y dinero a emplear para recuperar su prestigio ante el mundo.

1.2.3. FUENTES DEL DERECHO INTERNACIONAL.

Según el artículo 38 del Estatuto de la Corte Internacional de Justicia, las fuentes del derecho Internacional son:

- a) Los Tratados.
- b) La Costumbre Internacional.
- c) Los Principios Generales de Derecho.
- d) La Jurisprudencia.
- e) La Doctrina.

Las dos primeras, son consideradas fuentes fundamentales del Derecho y las tres siguientes fuentes subsidiarias.

Existen algunos conflictos para declarar la supremacía entre los tratados y la costumbre, pero la mayoría de los tratadistas consideran que la fuente con mayor jerarquía es la correspondiente a los Tratados y en caso de duda se aplicará la costumbre.

Solo cuando las fuentes fundamentales, tratados y costumbre internacionales, no sean suficientes el juez puede recurrir a las fuentes subordinadas, es decir, los Principios Generales de Derecho, la Jurisprudencia y la Doctrina de los Juristas.

1.3. TRATADOS Y ACUERDOS.

Según Modesto Seara Vásquez, Tratado es " todo acuerdo concluido entre dos ó mas sujetos de Derecho Internacional".

"...Son pactos ó acuerdos suscritos por dos ó mas naciones, con el fin de proveer la solución de problemas comunes a ellos, ya sea de carácter económico, político, jurídico ó cultural".

En 1969, con los trabajos de la Comisión de Derecho Internacional de las Naciones Unidas en la llamada Convención de Viena, que entró en vigor en 1980, se reguló el Derecho de los Tratados.

En dicha comisión se establece como requisitos para que los acuerdos interestatales, sean considerados tratados que consten por escrito, independientemente de que estén contenidos en un solo instrumento ó una serie sucesiva de instrumentos, cualquiera que sea el término que se les haya dado.

La doctrina y la práctica actual, reservan el nombre de Tratado para los acuerdos entre sujetos de Derecho Internacional: Estados, Organismos Internacionales o sujetos de otra naturaleza, en cuya conclusión participa el órgano provisto del poder de concluir tratados (que es definido por el Derecho Interno de cada país) y están contenidos en un Instrumento formal único.

1.3.1. CARACTERÍSTICAS DE LOS TRATADOS.

Para que haya Tratado, se requiere que el acuerdo sea celebrado entre sujetos de Derecho Internacional; por lo tanto, no se consideran tratados los acuerdos entre Estados y personas particulares o jurídicas que pertenecen a diferentes Estados, aunque el acuerdo sea entre estos últimos, es necesario que sea firmado por el órgano provisto de facultades para firmarlo y que además conste en un solo documento.

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

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

1.3.2. LOS TRATADOS Y SUS CLASIFICACIONES.

Los Tratados se clasifican según el fondo y según el número de participantes, la clasificación mas importante es la primera y se distinguen dos clases de tratados:

a) **Los Tratados-Contratos:** Son de finalidad específica y limitada a crear una obligación jurídica que se extingue con el cumplimiento del Tratado y,

b) **Los Tratados-Leyes,** destinados a crear una reglamentación jurídica permanente y obligatoria.

Según las partes que intervienen en un tratado se puede hablar de *Tratados Bilaterales* o *Bipartitos*, cuando solo hay dos partes ó de *Tratados multilaterales*, *plurilaterales* o *multipartitos* cuando participan más de dos Estados.

Existen otras clasificaciones, entre las que podemos señalar:

- a) *Particulares y generales.*
- b) *Especiales ó colectivos.*

Los *especiales y particulares*, se concluyen *entre dos*

Estados y tienen en mira resolver cuestiones de carácter particular que solo interesan a las partes contratantes; equivalen a *convenios entre poderes soberanos*.

Los *generales y colectivos*, no solo interesan a dos partes contratantes, sino a todos o a un gran numero de Estados. Casi siempre contienen una *cláusula de accesoión o adhesión*, mediante la cual los terceros Estados se adhieren o acceden, suscribiendo el convenio y viniendo a ser parte del mismo.

1.3.3. FASES DE ELABORACIÓN DE LOS TRATADOS.

En la elaboración de los *Tratados* existen tres fases:

1) *Negociación*, es el conjunto de operaciones encaminadas a establecer el texto del *Tratado*.

Para los acuerdos *bilaterales*, negocian los agentes diplomáticos de un Estado y los representantes de otros que son funcionarios del *Ministerio de Asuntos exteriores*.

En los acuerdos *multilaterales*, el procedimiento es establecer el texto por *discusiones* celebradas dentro de una *conferencia o congreso internacional*.

Inicialmente los *Tratados* se escribían en *latín*, y en el siglo *XVIII* se empezó a utilizar el *francés*; durante el siglo *XIX* el *inglés* adquirió rango de *lengua diplomática* y en la actualidad existen *Tratados* redactados en casi todos los idiomas.

El texto de los Tratados se divide en:

a) **Preámbulo**, anteriormente se invocaba a la "divinidad", pero esta práctica está en desuso; en la actualidad se señalan las partes contratantes enumerándolas.

b) **Exposición de motivos**, permite conocer los propósitos de las partes contratantes y ayuda a la interpretación del texto cuando existen dudas.

c) **Cuerpo del Tratado**, esta dividido en artículos y a menudo también en partes o capítulos. Algunas veces se agregan anexos para aclarar las cuestiones técnicas.

En la actualidad se inicia señalando los conceptos que se van a emplear en el Tratado.

2) Firma. El texto debe ser adoptado por el consentimiento de los Estados participantes en su elaboración y éste se manifiesta, mediante la firma de los representantes de los Estados, en el texto del Tratado ó en el acta final de la conferencia en que se adoptó el Tratado.

La firma además, fija el término de la negociación y el conocimiento del contenido.

3) Ratificación. Antiguamente se consideraba que un Tratado debía ser ratificado, para adquirir obligatoriedad a menos de que se dispusiera lo contrario; en la actualidad, la manifestación del consentimiento mediante la ratificación, será de tal forma cuando el Tratado así lo disponga y los estados participantes hayan acordado su ratificación, o cuando el representante del Estado firme a reserva de ratificación o si el Estado manifiesta y expresa la intención de ratificación en la negociación.

1.3.4. CAUSAS DE EXTINCIÓN DE LOS TRATADOS.

Los Tratados pueden extinguirse por:

a) **Ejecución.** En los casos en que no se establecen reglas jurídicas generales, sino se realizan negocios y al cumplirse el objetivo, se extinguen, como es natural.

b) **Pérdida de la calidad estatal de una de las partes.**

Cuando un Estado desaparece, por cualquier causa, el Tratado se extingue, pero no ocurrirá así cuando únicamente cambie de gobierno.

c) Acuerdo de las partes firmantes.

d) Término, cuando se firman por un período determinado, al cumplirse el plazo, siempre y cuando no incluyan causa de continuación tácita.

e) Denuncia, es el acto jurídico por el cual un Estado firmante declara su voluntad de retirarse, y

g) Renuncia, es el acto unilateral por el que un Estado declara su voluntad de considerar extinguido un Tratado, que le concede ciertos derechos sin contra partida de obligaciones.

1.3.5. ACUERDOS.

Los acuerdos, son resoluciones que se toman en los tribunales, comunidades o juntas.

Antiguamente se entendía por acuerdo, la reunión de los magistrados de un tribunal con su presidente y los fiscales, para deliberar y resolver sobre objetos de aplicación general, o bien es la reunión de autoridades de gobierno con uno ó algunos de sus inmediatos colaboradores ó subalternos para tomar decisiones en conjunto sobre un asunto determinado.

Existen algunas confusiones respecto a la igualdad entre los términos " Tratado" y " Acuerdo"; la mayoría de las personas, consideran que tienen el mismo significado. Para el Derecho, un **Acuerdo Internacional** es " un convenio suscrito entre dos ó mas sujetos jurídicos- Estados, Organizaciones Internacionales- de la comunidad internacional con el fin de crear, modificar ó resolver entre sí, obligaciones que se comprometen a respetar por tiempo determinado ó indefinido".

Un sector doctrinal internacionalista, ha intentado distinguir del tratado-contrato, el tratado normativo ó acuerdo internacional, él cual definen como el instrumento internacional por el que se crean, deservuelven ó modifican determinadas normas positivas de Derecho Internacional y consideran que únicamente el tratado normativo ó acuerdo, es el único cuyos efectos son extensibles a sujetos que no hayan intervenido en su formación, los cuales, aun violándolo, no

operan la disolución del pacto; sin embargo, la opinión mayoritaria no ve en el acuerdo sino una modalidad más de tratado internacional.

Los acuerdos se clasifican en :

- a) Acuerdos Comerciales,
- b) Acuerdos Internacionales, y
- c) Acuerdos de Pagos.

a) Acuerdos Comerciales, son aquellos que establecen las políticas y lineamientos de comercio internacional, el establecimiento de aranceles y de barreras comerciales, entre otros.

b) Acuerdos Internacionales, fueron definidos en párrafos anteriores y

c) Acuerdos de pagos, son el conjunto de cláusulas y reglas que se estipulan entre los gobiernos de los países para liquidar sus deudas procedentes de sus intercambios comerciales y de sus relaciones financieras.

Algunos de los principales acuerdos internacionales son:

Acuerdo Monetario Europeo (AME), es un acuerdo multilateral de pagos que sustituyó la **Unión Europea de Pagos (UEP)** y entró en vigor el 28 de diciembre de 1958.

Se decidió, que se realizaría la sustitución de la UEP, cuando las monedas de los países que representarían el 50% de las cuotas de la UEP fueran declaradas convertibles, esto sucedió a fines de diciembre de 1958. Su finalidad, es alcanzar un multilateralismo integral del intercambio y mantener la convertibilidad de las monedas.

Tiene dos órganos principales: el Fondo Europeo, que se encarga de proporcionar ayuda financiera a los países miembros, para resolver sus dificultades temporales de pagos internacionales y el Sistema Multilateral de Liquidaciones, que tiene como principal actividad la de asegurar a los bancos centrales del AME la obtención, a un tipo de cambio conocido de antemano, de cualquier saldo favorable que hubieran tenido en la moneda de otro país miembro.

Acuerdos Internacionales sobre Productos Básicos, son tratados económicos internacionales, con período de vigencia limitado, suscritos por los gobiernos de los principales Países importadores y exportadores de un determinado producto. Su finalidad es asegurar unos precios adecuados a los consumidores y productores, evitando sus fuertes oscilaciones y garantizar el abastecimiento desarrollando la producción de acuerdo con las necesidades mundiales.

Existen tres tipos principales de medidas que pueden establecerse en estos acuerdos :

a) fijación de precios mínimos y máximos;

b) establecimiento de cuotas ó contingentes de importación y/o exportación para los países consumidores y productores, y

c) creación de un estándar internacional de carácter estabilizador, también llamado Fondo de Estabilización de Materias Primas.

Acuerdo General Sobre Aranceles y Comercio (GATT), es un convenio internacional en materia de aranceles y comercio internacional en general, firmado en 1947 que entró en vigor en 1948. Tiene como antecedente la Carta de la Habana, cuyos fines son favorecer la libertad de comercio y el multilateralismo en los intercambios comerciales, con el fin de incrementarlos y ayudar a conseguir un aumento en el nivel de vida de los pueblos, el pleno empleo y un incremento en la producción.

Los principios básicos sobre los que descansa el acuerdo, son la no discriminación en el comercio internacional en razón de la procedencia del producto, el establecimiento de consultas y negociaciones para resolver los pleitos entre países y la acción colectiva.

La labor llevada a cabo por el GATT en sus años de vida, ha permitido el desarrollo y multilateralización de los intercambios comerciales, pero no ha logrado la libertad comercial absoluta, ni ha resuelto el problema de la desigualdad en el campo de las relaciones comerciales entre el mundo desarrollado y subdesarrollado.

En conclusión, partiendo de la base de una definición sencilla tomada del Pequeño Larousse Ilustrado, en el cual se define al Acuerdo como la resolución tomada por una o varias personas y al

Tratado como el convenio entre dos gobiernos, se puede señalar que la costumbre a dado en emplear dichos terminos como sinónimos, pero la doctrina jurídica opta por emplear el término **Tratado** para acuerdos entre Países o sujetos de Derecho Internacional, cuando para su conclusión participe el poder que según el Derecho Interno de cada país, se encuentre facultado para tal efecto.

1.4. TRATADOS Y ACUERDOS DE MÉXICO CON EL RESTO DEL MUNDO.

México, es un país interesado en llevar buenas relaciones con el resto del mundo.

Para tal fin, ha firmado tratados con casi todos los países los cuales se mencionan como muestra de la actividad internacional de nuestro país.

Para nuestro estudio los dividimos en: Bilaterales y Multilaterales.

BILATERALES.

a) Fronterizos:

TRATADO DE GUADALUPE HIDALGO.

Las negociaciones se llevaron a cabo en el mes de enero y culminaron el 2 de febrero de 1848 con el Tratado de Guadalupe Hidalgo.

En el se reconocía el Río Bravo como límite meridional de Texas, México cedía a los Estados Unidos los territorios de Nuevo México y Alta California y el gobierno de los Estados Unidos se comprometía a pagar las reclamaciones de sus ciudadanos contra el gobierno mexicano, a no exigir ninguna compensación por los gastos de la guerra y a pagar quince millones de pesos por los territorios cedidos.

TRATADO DE MESILLA O DE GADSEN.

En 1854, con Santa Anna en el poder, las relaciones México-norteamericanas se enfriaron notablemente. En agosto, llegó a nuestro país un representante norteamericano, Gadsen, que tenía intereses por el ferrocarril que atravesaría por La Mesilla.

Gadsden estaba asociado con el Secretario de Guerra de los Estados Unidos por lo que las presiones para México aumentaron, el gobierno de México no tenía los fondos suficientes para tener un enfrentamiento armado y defender La Mesilla, por lo tanto, no había otra solución que la venta, operación llevada a cabo en diciembre de 1854. Los Estados Unidos se comprometieron al pago de diez millones de pesos, México los aceptaba y, además, suprimía la cláusula referente a las incursiones de las tribus nómadas, no evitando que todo el norte quedara a merced de la violencia y el despojo.

TRATADO ADAMS-ONIS.

Fue firmado en 1819 con España, se habían establecido con claridad las fronteras, y Rusia reclamaba la propiedad de California.

Para enfrentarse a todos estos peligros, México necesitaba dinero y un reconocimiento que le permitiera establecer convenios con otros países, el gobierno consideró que dada la gravedad de la situación, hacía falta una actitud más agresiva.

Como los norteamericanos tenían ambiciones no solo sobre Texas, sino también sobre las Floridas, el gobierno español decidió sacrificar estas últimas por hallarse rodeadas de norteamericanos e invadidas de indios bárbaros azuzados por los norteamericanos. Los españoles, pues, aceptaron la venta de las Floridas a cambio del establecimiento de una frontera claramente definida. La frontera partía de la desembocadura del Río Sabinas, siguiendo el curso del Rojo y del Arkansas, y después continuaba en la línea recta hasta llegar al paralelo 42, que era el límite norte hasta el Pacífico.

TRATADO CLAYTON-BULWER.

Fue firmado en 1850 a fin de disminuir la influencia inglesa en los territorios de América Central y del Caribe; esto fue con la finalidad de ayudar a la expansión imperial norteamericana por la influencia política y económica que la Gran Bretaña adquirió en América después del movimiento de liberación en 1810.

b) De Paz:**TRATADO DE PAZ CON FRANCIA.**

México firma un Tratado de Paz con Francia, donde el gobierno mexicano se compromete a pagar \$600,000.00 pesos por concepto de indemnización, como consecuencia de una agresión sufrida por un pastelero francés, lo que dió origen a la llamada "Guerra de los Pasteles".

El 21 de marzo el ministro Deffaudis dictó un ultimátum a bordo de la fragata L'Hermine. En ella exigía al gobierno mexicano el pago de \$600,000.00 pesos por reclamaciones e intereses, a retiro de ciertos oficiales y la excepción de préstamos forzosos ó la intervención en el comercio de los franceses en México que debían hacerse efectivos a partir del 15 de abril. El gobierno mexicano contestó el 25 de marzo que el honor nacional no admitía una consideración favorable al documento sin la retirada de los barcos franceses.

Este tratado constaba sólo de tres artículos; el primero estipulaba que se pagará a Francia \$600,000.00 pesos por las reclamaciones demandadas en plazos cómodos y del modo que menos perjudicará al erario nacional; el segundo sometía también al arbitraje de una tercera potencia, y por las mismas razones que lo hizo en el tratado de paz, respecto a los buques de guerra, el punto de la devolución de los buques mercantes con sus cargamentos; y el tercero y último artículo se limitaba a estipular que no se pondría obstáculo alguno al pago puntual de los créditos franceses que estaban ya reconocidos y en vía de pagarse.

CONVENCIÓN DE MIRAMAR.

Se firmó el 10 de abril de 1864 en el lugar del mismo nombre, entre el Ministro Plenipotenciario del Imperio Velázquez de León y el representante de Napoleón III, Charles Herbert, a fin de que el Imperio Francés se asegurara de que México, reintegraría la ayuda que el Imperio Francés otorgó para el establecimiento de Maximiliano de Hasburgo en el trono. El 20 de marzo del mismo año, se entregaron 12 millones de francos destinados al mantenimiento del Imperio.

C) De Independencia:**TRATADOS DE VELASCO.**

Firmados en 1836, México reconoce la Independencia de Texas, Santa Anna fue conducido a la bahía de Galveston, en donde se le obligó a firmar los Tratados de Velasco el 14 de mayo de 1836.

En el primer Tratado de Velasco, que fue el que vio la luz pública, Santa Anna se comprometía a no volver a tomar las armas en contra de Texas, suspender las hostilidades y ordenar al ejército mexicano retirarse hasta el Río Bravo. En el segundo, que fue un tratado secreto, prometía usar su influjo para que el gobierno de México reconociera la Independencia de Texas.

d) De Energía Nuclear:**TRATADO DE TLALTELOLCO.**

Fue firmado en 1967 y también se conoce como "Tratados para la proscripción de armas nucleares en América Latina". El proyecto fue patrocinado por México y copatrocinado por Bolivia, Brasil, Chile y Ecuador; y tiene como finalidad evitar el uso de armas nucleares en América Latina permitiendo, únicamente, la producción de armas nucleares para fines pacíficos.

CONVENIO ENTRE EL GOBIERNO DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS Y EL GOBIERNO DE AUSTRALIA PARA LA COOPERACIÓN EN EL USO PACIFICO DE LA ENERGÍA NUCLEAR Y TRANSFERENCIAS DE MATERIAL NUCLEAR.

Firmado en la Ciudad de Camberra el 28 de febrero de 1992. Se firma con el fin de asegurar que el desarrollo y el uso internacional de la energía nuclear para fines pacíficos, se lleve mediante acuerdos que promuevan la no proliferación de armas nucleares. Se establecen condiciones acordes a su compromiso a través de las cuales se pueda transferir material nuclear entre México y Australia, con fines pacíficos. Deberán cooperar en los usos pacíficos de la energía nuclear; incluye transferencia de material nuclear, investigación y desarrollo, intercambio de información, capacitación de técnicas, visitas científicas y proyectos de interés mutuo.

TRATADO SOBRE LA NO PROLIFERACION DE ARMAS NUCLEARES.

Celebrado en Londres, Moscú y Washington el 1o. de julio de 1968. Se firma con la finalidad de no fabricar o adquirir armas nucleares ó dispositivos nucleares explosivos.

ACUERDO CON EL ORGANISMO INTERNACIONAL DE ENERGÍA ATÓMICA.

Firmado para la aplicación de salvaguardias, para cumplir con el Tratado sobre la no proliferación de Armas Nucleares.

e) Comunicaciones:**TRATADOS DE BUCARELI.**

Se firma el 1o. de febrero de 1924 entre Estados Unidos y México, conforme a los cuales se definían los derechos de los afectados por la Revolución y se establecían las obligaciones del Estado Mexicano. Se define no dar carácter retroactivo al Art. 27 Constitucional con lo que se indemnizaría a los norteamericanos de predios expropiados y a no afectar a las compañías petroleras que explotaban el petróleo en nuestro país.

ACUERDO DEL BUEN VECINO.

Se firma a fines de 1941 entre México y Estados Unidos mediante el cual solventarán las reclamaciones generadas por el régimen cardenista, se otorgaban préstamos para estabilizar la moneda rehabilitar las comunicaciones y se aceptaba que la evaluación de las propiedades, derechos e intereses de las empresas afectadas por la expropiación petrolera se hicieran de tal forma que favorecieran los intereses mexicanos.

CONVENIO SOBRE EL TRANSPORTE AÉREO ENTRE EL GOBIERNO DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS Y EL GOBIERNO DEL REINO DE TAILANDIA.

Firmado en la Ciudad de Bangkok, el día 23 de mayo de 1991 a fin de complementar la Convención sobre Aviación Civil Internacional abierta a firma en Chicago el 7 de diciembre de 1944, con el propósito de establecer servicios aéreos entre sus respectivos territorios.

La empresa aérea designada por cada parte tendrá derecho a sobrevolar el territorio de la otra parte sin aterrizar en el mismo, hacer escala para fines no comerciales en el territorio de la otra parte, embarcar y desembarcar a pasajeros, carga y correo en tráfico internacional dentro de dicho territorio.

f) De Tráfico de Estupefacientes:

ACUERDO DE COOPERACIÓN ENTRE EL GOBIERNO DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS Y EL GOBIERNO DE LA REPÚBLICA ITALIANA, EN LA LUCHA CONTRA EL USO INDEBIDO Y EL TRAFICO ILÍCITO DE ESTUPEFACIENTES Y SUSTANCIAS PSICOTROPICAS.

Firmado en la ciudad de Roma, el 8 de julio de 1991; donde ambos países se comprometen a apoyarse recíprocamente para la prevención y la represión del uso indebido y el tráfico ilícito de estupefacientes y sustancias psicotrópicas; las autoridades competentes de ambos países se prestarán ayuda mutua en el campo técnico científico e intercambiarán información relativa a la producción de estupefacientes, en cuanto a métodos de lucha, aplicación de tecnología, publicaciones, datos estadísticos, controles aduanales, métodos y rutas del tráfico, así como la operación de nuevos tipos de estupefacientes ó sustancias psicotrópicas. Además compartirán sus conocimientos para la ayuda a farmacodependientes. Inicialmente con una duración de 3 años y después de este plazo su vigencia será indefinida, salvo denuncia de alguna de ambas partes.

Dentro del rubro de acuerdos sobre el tráfico de estupefacientes, existen algunos con otros países, por ejemplo:

El acuerdo entre México y el Reino Unido de la Gran Bretaña e Irlanda del Norte, firmado en Londres el 29 de enero de 1990.

El acuerdo entre México y Costa Rica sobre cooperación para combatir el narcotráfico y la farmacodependencia, firmado en la ciudad de San José el 13 de octubre de 1989.

g) Legales:**CONVENIO ENTRE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS Y LA REPÚBLICA DE ARGENTINA, SOBRE EL TRASLADO DE NACIONALES CONDENADOS Y CUMPLIMIENTO DE SENTENCIAS PENALES.**

Firmado en la Ciudad de Buenos Aires el 8 de octubre de 1990; es firmado por el deseo de fomentar la cooperación mutua en materia de justicia penal, considerando provechoso que según las nacionalidades de los presos en el extranjero, éstos cumplan su condena dentro del país de su nacionalidad.

Las penas impuestas en México a nacionales de Argentina podrán cumplirse en dicho país y viceversa. Tiene una duración indefinida.

h) Culturales:**CONVENIO DE COOPERACIÓN CULTURAL Y EDUCATIVA ENTRE EL GOBIERNO DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS Y EL GOBIERNO DE LA REPÚBLICA DE CHILE.**

Firmado en la Ciudad de México el 2 de octubre de 1990. Se realiza a fin de contribuir al intercambio de experiencias y progresos obtenidos en la cultura y la educación, mediante la cooperación entre sus instituciones culturales, académicas, de investigación y deportivas para la cooperación en la realización de actividades de interés común; el intercambio de profesores, expertos, técnicos, investigadores y estudiantes para impartir y recibir cursos, seminarios y ciclos de conferencias, el otorgamiento recíproco de becas, el intercambio de libros, publicaciones e impresos y la cooperación entre las áreas de radio, televisión y cinematografía.

Dentro del rubro de acuerdos de cooperación cultural, científica y técnica se encuentran:

Convenio Básico de Cooperación Científica y Técnica entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de Commonwealth de las Bahamas, firmado en la ciudad de México el 18 de marzo de 1992.

Convenio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de Canadá sobre cooperación en las áreas de museos y arqueológicos firmado en México el 25 de noviembre de 1991.

Convenio de Intercambio educativo y cultural entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de la República de Honduras firmado en la ciudad de México el 7 de noviembre de 1986.

1) Fiscal:

TRATADO MCLANE OCAMPO.

En el campo de los compromisos internacionales, los liberales llegaron a firmar, en un momento de desesperación, el Tratado McLane-Ocampo, el 1 de diciembre de 1859, mediante el cual se comprometió al País; los conservadores pidieron a Francia en 1858 su intervención, "para enderezar la situación política de México" y posteriormente realizaron gestiones con el fin de conseguir un empréstito de 20 millones de pesos, garantizados con los bienes del clero, para hacer frente a la guerra y a las dificultades económicas.

CONVENIO ENTRE EL GOBIERNO DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS Y EL GOBIERNO DE CANADÁ PARA EL INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN TRIBUTARIA.

Firmado en la ciudad de México el 16 de marzo de 1990. Su objetivo es facilitar el intercambio de información entre las partes en relación con la determinación y recaudación de impuestos, para prevenir en sus jurisdicciones la evasión y el fraude y desarrollar mejores fuentes de información en esta materia.

Se aplicará al Impuesto sobre la Renta (I.S.R.), Impuesto Sobre Productos del Trabajo (I.S.P.T) e Impuesto al Activo Federal, en México, y en Canadá a los impuestos establecidos por su gobierno bajo la ley del Impuesto Sobre la Renta.

CONVENIO ENTRE LOS GOBIERNOS DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS Y EL DE CANADÁ PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN Y PREVENIR LA EVASION FISCAL EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

Firmado en la ciudad de Ottawa el 8 de abril de 1991; dicho convenio se aplica a las personas residentes en uno o ambos Estados Contratantes, sobre el I.S.R. que les corresponde pagar según las leyes de cada país y se establece la normalidad sobre aspectos como dividendos, intereses, regalías, ganancias de capital, actividades independientes, etc.

TRATADOS Y ACUERDOS MULTILATERALES.

ACUERDO GENERAL DE COOPERACIÓN ENTRE LOS GOBIERNOS DE COSTA RICA, EL SALVADOR, GUATEMALA, HONDURAS, NICARAGUA Y EL GOBIERNO DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

Firmado en Tuxtla Gutiérrez Chiapas el 11 de enero de 1991; se firma sobre las bases del principio de autodeterminación de los pueblos y de no intervención; solución pacífica de las controversias; proscripción de la amenaza ó uso de la fuerza en las relaciones internacionales; igualdad jurídica de los Estados y lucha por la paz y seguridad internacional.

Tiene como finalidad fortalecer y ampliar la cooperación en los ámbitos políticos, económicos, sociales, técnico-científicos, educativo-cultural y otros, complementando los programas multilaterales y bilaterales existentes.

Esta descripción es enunciativa mas no limitativa, ya que la política internacional de México y sus tratados con los países del resto del mundo, constan en aproximadamente 29 volúmenes que se encuentran en la Biblioteca de la Secretaría de Relaciones Exteriores, para la consulta y conocimiento del ciudadano interesado en ellos.

CAPITULO 2.

LOS TRATADOS Y ACUERDOS EN LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE MÉXICO.

2.1. GENERALIDADES.

En nuestra Constitución Política, se regulan de manera estricta los ordenamientos para las relaciones internacionales y la firma de tratados de la misma índole.

A continuación se presenta un extracto de los principales artículos que rigen las relaciones con el exterior.

2.2. DE LAS GARANTÍAS INDIVIDUALES.

Dentro del capítulo de garantías individuales, nuestra Constitución contempla los lineamientos que garantizan la integridad de las personas sean nacionales o extranjeras.

El art. 2o. consigna que la esclavitud no está permitida en nuestro país, además de que los extranjeros que tengan esta calidad, al entrar al país serán libres y estarán protegidos por las leyes mexicanas. Este es un principio aplicable en la mayoría de los países.

En el artículo 3o. que a la letra dice:

"... La educación que imparta el Estado - Federación, Estados, Municipios - tenderá a desarrollar armónicamente todas las facultades del ser humano y fomentará en él, a la vez, el amor a la patria y la conciencia de la **solidaridad Internacional** en la independencia y en la justicia:

b) Será nacional, en cuanto - sin hostilidades ni exclusivismos - atenderá a la comprensión de nuestros problemas, al aprovechamiento de nuestros recursos, a la defensa de nuestra independencia política, al aseguramiento de nuestra independencia económica y a la continuidad y acrecentamiento de nuestra cultura, y..." establece que la educación será laica, gratuita y obligatoria, además de que fomentará los valores patrios y la solidaridad internacional".

En el art. 11, se consigna la libertad de tránsito en el país, sin tener necesidad de usar salvoconductos o documentos oficiales: "...todo hombre tiene derecho a entrar en la República, salir de ella, viajar por su territorio y mudar de residencia, sin necesidad de carta de seguridad, pasaporte, salvoconducto u otros requisitos semejantes. El ejercicio de este derecho estará subordinado a las facultades de la autoridad judicial, en los casos de responsabilidad criminal o civil, y a las de autoridad administrativa, por lo que toca a las limitaciones que impongan las leyes sobre emigración, inmigración y salubridad general de la República, o sobre extranjeros perniciosos residentes en el país".

El art. 15 que a la letra dice: "... No se autoriza la celebración de tratados para la extradición de reos políticos, ni para la de aquellos delincuentes del orden común que hayan tenido en el país donde cometieron el delito, la condición de esclavos; ni de convenios ni tratados en virtud de los que se alteren las

Garantías y derechos establecidos por esta Constitución para el hombre y el ciudadano", se establecen prohibiciones para la extradición de condenados por cuestiones políticas o de esclavos, así como la firma de acuerdos que violen las garantías individuales establecidas en nuestra Constitución, que son aplicables para los ciudadanos de todas las nacionalidades.

En el art. 22, se prohíbe la pena de muerte por delitos políticos y solo se puede imponer al traidor de la Patria en guerra extranjera y al pirata.

2.3. DE LA PROPIEDAD.

En el Art. 27 Constitucional, se establecen los **bienes del dominio público de la Nación**, las causas de expropiación y las condiciones sobre las cuales se tiene que llevar a cabo, los espacios que se consideran territorio nacional, así como las prohibiciones a los extranjeros y asociaciones religiosas, entre otras, para adquirir propiedades en nuestro país.

"... La propiedad de las tierras y aguas comprendidas dentro de los límites del territorio nacional, corresponde originariamente a la Nación, la cual ha tenido y tiene el derecho de transmitir el dominio de ellas a los particulares, constituyendo la propiedad privada.

Las expropiaciones solo podrán hacerse por causa de utilidad pública y mediante indemnización.

La Nación tendrá en todo el tiempo el derecho de imponer a la propiedad privada las modalidades que dicte el interés público, así como el de regular el aprovechamiento de los elementos naturales susceptibles de apropiación, para hacer una distribución equitativa de la riqueza pública y para cuidar de su conservación.

Corresponde a la Nación, el dominio directo de todos los recursos naturales de la plataforma continental y los zócalos submarinos de las islas; de todos los minerales ó sustancias que en vetas, mantos, masas o yacimientos, constituyan depósitos de cuya naturaleza sea distinta de los componentes de los terrenos, tales como los minerales de los que se extraigan metales y metaloides usados en la industria; los yacimientos de piedras preciosas, de sal de gema y las salinas formadas directamente por las aguas marinas; los productos derivados de la descomposición de las rocas, cuando su explotación necesite trabajos subterráneos; los yacimientos minerales u orgánicos de materias susceptibles de ser utilizadas como fertilizantes; los combustibles minerales sólidos; el petróleo y todos los carburos de hidrógeno sólidos, líquidos o gaseosos; y el espacio situado sobre el territorio nacional, en la extensión y términos que fije el Derecho Internacional".

Respecto al párrafo anterior el dominio de la Nación es inalienable e imprescriptible y la explotación, el uso o el aprovechamiento de los recursos de que se trata, por los particulares o por sociedades constituidas conforme a las leyes mexicanas, no podrá realizarse sino mediante concesiones del Ejecutivo Federal, de acuerdo con las reglas y condiciones que establezcan las leyes.

"La capacidad para adquirir el dominio de las tierras y aguas de la Nación, se regirá por las siguientes prescripciones:

1. Solo los mexicanos por nacimiento o por naturalización y las sociedades mexicanas tiene derecho para adquirir el dominio de las tierras, aguas y sus accesiones o para obtener concesiones de explotación de minas y aguas. El Estado podrá conceder el mismo derecho a los extranjeros,

siempre que convengan ante la Secretaría de Relaciones en considerarse como nacionales respecto de dichos bienes y en no invocar, por lo mismo, la protección de sus gobiernos por lo que se refiere a aquellos; bajo la pena, en caso de faltar al convenio, de perder en beneficio de la Nación, los bienes que hubieran adquirido en virtud del mismo.

En una faja de cien kilómetros a lo largo de las fronteras y de cincuenta en playas, por ningún motivo podrán los extranjeros adquirir el dominio directo sobre tierras y aguas.

II. Las asociaciones religiosas denominadas iglesias, cualquiera que sea su credo, no podrán, en ningún caso, tener capacidad para obtener, poseer o administrar bienes raíces, ni capitales impuestos sobre ellos; los que tuvieran actualmente, por sí o por interposita persona, entrarán en dominio de la Nación, concediéndose acción popular para denunciar los bienes que se hallaren en tal caso.

III. Las instituciones de beneficencia pública ó privada, que tengan por objeto el auxilio de los necesitados, la investigación científica, la difusión de la enseñanza, la ayuda recíproca de los asociados, o cualquier otro objeto lícito, no podrán adquirir mas bienes raíces que los indispensables para su objeto, inmediata o directamente destinados a él; pero podrán adquirir, tener y administrar capitales impuestos sobre bienes raíces, siempre que los plazos de imposición no excedan de diez años.

IV. Las sociedades comerciales, por acciones, no podrán adquirir, poseer o administrar fincas rústicas. Las sociedades de esta clase que se constituyeren para explotar cualquiera industria fabril, minera, petrolera, ó por algún otro fin que no sea agrícola, podrán adquirir, poseer ó administrar terrenos únicamente en la extensión que sea estrictamente necesaria para los establecimientos ó servicios de los objetos indicados, y que el Ejecutivo de la Unión, ó los de los Estados, fijarán en cada caso.

V. Los bancos debidamente autorizados, conforme a las instituciones de crédito, podrán tener capitales impuestos sobre propiedades urbanas y rústicas de acuerdo con las prescripciones de dichas leyes, pero no podrán tener en propiedad o en administración mas bienes raíces que los enteramente necesarios para su objeto directo;

VI. Fuera de las corporaciones a que se refieren las fracciones III, IV y V, así como de los núcleos de población que de hecho ó por derecho guarde el estado comunal, o de los núcleos dotados, restituidos o constituidos en centro de población agrícola, ninguna otra corporación civil podrá tener en propiedad ó administrar por sí bienes raíces ó capitales impuestos sobre ellos, con la única excepción de los edificios destinados inmediata y directamente al objeto de la Institución. Los Estados, el Distrito Federal y los Territorios, lo mismo que los municipios de toda la República, tendrán plena capacidad para adquirir y poseer todos los bienes raíces necesarios para los servicios públicos.

El ejercicio de las acciones que corresponden a la Nación, por virtud de las disposiciones del presente artículo, se hará efectivo por el procedimiento judicial; pero dentro de este procedimiento y por orden de los tribunales correspondientes, que se dictará en el plazo máximo de un mes, las autoridades administrativas procederán, desde luego, a la ocupación, administración, remate o venta de las tierras o aguas de que se trate y todas sus accesiones, sin que en ningún caso pueda revocarse lo hecho por las mismas autoridades antes de que se dicte sentencia ejecutoria..."

2.4. DE LOS MEXICANOS.

En este apartado se establecen las condiciones por las cuales las personas adquieren la nacionalidad mexicana: "... se adquiere por nacimiento o por naturalización.

A. Son mexicanos por nacimiento:

- I. Los que nazcan en territorio de la República, sea cual fuere la nacionalidad de sus padres;
- II. Los que nazcan en el extranjero de padres mexicanos; de padre mexicano y madre extranjera, ó de madre mexicana;
- III. Los que nazcan a bordo de embarcaciones ó aeronaves mexicanas, sean de guerra ó mercantes.

B. Son mexicanos por naturalización:

- I. Los extranjeros que obtengan de la Secretaría de Relaciones carta de naturalización; y

II. La mujer ó el varón extranjeros que contralgan matrimonio con mexicano y tengan ó establezcan su domicilio dentro del territorio nacional*.

El Art. 32, establece la preferencia de mexicanos a los extranjeros, sea cual fuere su nacionalidad. Esta situación se contempló, por el hecho de que en la época de la Revolución, se despreciaba a los mexicanos dándoles las mejores oportunidades de empleo a los extranjeros, entre otras cosas, y a la letra dice:

*... Los mexicanos serán preferidos a los extranjeros en igualdad de circunstancias, para toda clase de concesiones y para todos los empleos, cargos o comisiones del Gobierno en que no sea indispensable la calidad del ciudadano. En tiempo de paz ningún extranjero podrá servir al Ejército, ni en las fuerzas de policía ó seguridad pública.

Para pertenecer a la Marina Nacional de Guerra ó a la Fuerza Aérea, y desempeñar cualquier cargo ó comisión en ellas, se requiere ser mexicano por nacimiento*.

2.5. DE LOS EXTRANJEROS.

En este apartado se establecen las características para considerar a una persona como extranjera, así como los derechos de los individuos que tienen esta calidad.

*...Art. 33. Son extranjeros los que no posean las calidades determinadas en el artículo 30. Tienen derecho a las garantías que otorga el Capítulo I, Título Primero, de la presente Constitución; pero el Ejecutivo de la Unión tendrá la facultad exclusiva de hacer abandonar el territorio nacional, inmediatamente y sin necesidad de juicio previo, a todo extranjero cuya permanencia juzgue inconveniente.

Los extranjeros no podrán de ninguna manera inmiscuirse en los asuntos políticos del país*.

2.6. DE LAS PARTES INTEGRANTES DE LA FEDERACIÓN Y DEL TERRITORIO NACIONAL.

En este apartado se definen los territorios que integran nuestro país.

*...Art. 42. El territorio nacional comprende:

- I. El de las partes integrantes de la Federación;
- II. El de las islas, incluyendo los arrecifes y cayos en los mares adyacentes;
- III. El de las Islas de Guadalupe y las de Revillagigedo situadas en el Océano Pacífico;
- IV. La plataforma continental y los zócalos submarinos de las islas, cayos y arrecifes;
- V. Las aguas de los mares territoriales en la extensión y términos que fije el Derecho Internacional y las marítimas interiores;
- VI. El espacio situado sobre el territorio nacional, con la extensión y modalidades que establezca el propio Derecho Internacional.*

...Art. 48. Las islas, los cayos y arrecifes de los adyacentes que pertenezcan al territorio nacional, la plataforma continental, los zócalos submarinos de las islas, de los cayos y arrecifes, los mares territoriales, las aguas marítimas interiores y el espacio situado sobre el territorio nacional, dependerán directamente del Gobierno de la Federación, con excepción de aquellas islas sobre las que hasta la fecha hayan ejercido jurisdicción los Estados...

2.7. DEL PODER LEGISLATIVO.

Nuestro sistema político, está constituido bajo la forma de una República, dividida en tres poderes: Ejecutivo, Legislativo y Judicial.

En este apartado se exponen las facultades que la Constitución otorga al Congreso de la Unión: Cámara de Diputados y Senadores.

DE LAS FACULTADES DEL CONGRESO.

*...Art. 73. El Congreso tiene facultad:

- I. Para admitir nuevos Estados ó Territorios a la Unión Federal;...*

...VIII. Para dar bases sobre las cuales el Ejecutivo pueda celebrar empréstitos sobre el crédito de la Nación, para aprobar esos mismos empréstitos y para reconocer y mandar pagar la Deuda Nacional. Ningún empréstito podrá celebrarse sino para la ejecución de obras que directamente produzcan un incremento en los Ingresos públicos, salvo los que se realicen con propósitos de regulación monetaria, las operaciones de conversión y los que se contraten durante alguna emergencia declarada por el Presidente de la República en los términos del artículo 29;...

...XII. Para declarar la guerra, en vista de los datos que le presente el Ejecutivo;

...XIII. Para dictar leyes según las cuales deben declararse buenas ó malas las presas de mar y tierra, y para expedir leyes relativas al derecho marítimo de paz y guerra;...

...XIV. Para levantar y sostener a las instituciones armadas de la Unión, a saber; Ejército, Marina de Guerra y Fuerza Aérea Nacionales, y para reglamentar su organización y servicio...

...XV. Para dar reglamentos con objeto de organizar, armar y disciplinar la Guardia Nacional, reservándose a los ciudadanos que la formen el nombramiento respectivo de jefes y oficiales, y a los Estados la facultad de instruirlos conforme a la disciplina prescrita por dichos reglamentos;...

...XVI. Para dictar leyes sobre nacionalidad, condición jurídica de los extranjeros, ciudadanía, naturalización, colonización, emigración e inmigración y salubridad general de la República..

...XVIII. Para establecer casa de moneda, fijar las condiciones que ésta deba tener, determinar el valor de la extranjera y adoptar un sistema general de pesas y medidas;...

...XX. Para pedir las leyes de organización del Cuerpo Diplomático y del Cuerpo Consular mexicanos;...

...XXVII. Para aceptar la renuncia del cargo de Presidente de la República;...

*...XXIX. Para establecer contribuciones:

1o. Sobre el comercio exterior...*

...XXIX-b. Para legislar sobre las características y uso de la bandera, escudo e himno nacionales,....

*...Art. 76. Son facultades exclusivas del Senado:

I. Analizar la **política exterior** desarrollada por el Ejecutivo Federal, con base en los informes anuales que el Presidente de la República y el Secretario del despacho correspondiente rindan al Congreso; además aprobar los **Tratados Internacionales** y convenciones diplomáticas que celebre el Ejecutivo de la Unión.

II. Ratificar los nombramientos que el mismo funcionario haga de ministros, agentes diplomáticos, cónsules generales, empleados superiores de Hacienda, coroneles y demás jefes superiores del Ejército, Armada y Fuerza Aérea Nacionales, en los términos que la ley disponga;

III. Autorizarlo también para que pueda permitir la salida de tropas nacionales fuera de los límites del país, el paso de tropas extranjeras por el territorio nacional y la estación de escuadras de otras potencias, por más de un mes, en aguas mexicanas;

IV. Dar su consentimiento para que el Presidente de la República pueda disponer de la Guardia Nacional fuera de sus respectivos estados o territorios, fijando la fuerza necesaria;...*

2.8. DE LA COMISIÓN PERMANENTE.

*...Art. 79. La **Comisión Permanente**, además de las atribuciones que expresamente le confiere ésta Constitución, tendrá las siguientes:

I. Presentar su consentimiento para el uso de la Guardia Nacional, en los casos de que habla el artículo 76,....*

...VII. Ratificar los nombramientos que el Presidente de la República haga de ministros, agentes diplomáticos, cónsules generales, empleados superiores de Hacienda, coroneles y demás jefes superiores del Ejército, Armada y Fuerza Aérea Nacionales, en los términos que la ley disponga...

2.9. DEL PODER EJECUTIVO.

Las facultades y obligaciones del **Presidente**, se consignan en el Art.80 y son las siguientes:..."remover a los agentes diplomáticos...", cuyo nombramiento o remoción no estén determinados de otro modo en la Constitución o en las leyes;

III. Nombrar los ministros, agentes diplomáticos y cónsules generales, con aprobación del Senado;

IV. Nombrar, con aprobación del Senado, los coroneles y demás oficiales superiores del Ejército, Armada y Fuerza Aérea Nacionales, y los empleados superiores de Hacienda;

V. Nombrar a los demás oficiales del Ejército, Armada y Fuerza Aérea Nacionales con arreglo a las leyes;

VI. Disponer de la totalidad de la fuerza armada permanente, osea del ejército terrestre, de la Marina de Guerra y de la Fuerza Aérea para la seguridad interior y defensa exterior de la Federación;

VII. Disponer de la Guardia Nacional para los mismos objetos, en los términos que previene la fracción IV del artículo 76;

VIII. Declarar la guerra en nombre de los Estados Unidos Mexicanos, previa ley del Congreso de la Unión;..."

"...X. Dirigir la política exterior y celebrar tratados internacionales, sometiéndolos a la aprobación del Senado. En la conducción de tal política, el titular del Poder Ejecutivo observará los siguientes principios normativos: la autodeterminación de los pueblos; la no intervención; la solución pacífica de las controversias; la proscripción de la amenaza o el uso de la fuerza de las relaciones internacionales; la igualdad jurídica de los estados; la cooperación internacional para el desarrollo y la lucha por la paz y la seguridad internacional..."

"...Art. XVI. Cuando la Cámara de Senadores no está en sesiones, el Presidente de la República podrá hacer los nombramientos de que hablan las fracciones III y IV, con aprobación de la Comisión Permanente..."

2.10. DEL PODER JUDICIAL.

Las facultades Judiciales del Estado, se depositan según el Art. 94 en el "... Poder Judicial de la Federación, en una Suprema Corte de Justicia, en Tribunales de Circuito, colegiados en materia de amparo y unitarios en materia de apelación y en Juzgados de Distrito..."

"...La ley fijará los términos en que sea obligatoria la jurisprudencia que establezcan los Tribunales del Poder Judicial de la Federación sobre interpretación de la Constitución, leyes y reglamentos federales ó locales y **Tratados Internacionales**

celebrados por el Estado Mexicano, así como los requisitos para su interrupción y modificación..."

Son obligaciones de los **Tribunales de la Federación**, según el Art. 104:"... conocer:

I. De todas las controversias de orden civil ó criminal que se susciten sobre el cumplimiento y aplicación de las leyes federales ó de los **tratados Internacionales** celebrados por el Estado Mexicano...

II. De todas las controversias que versen sobre derecho marítimo;

III. De aquellas en que la Federación fuese parte;

IV. De los casos concernientes a miembros del Cuerpo Diplomático y Consular..."

2.11. DE LOS ESTADOS DE LA FEDERACIÓN.

Los Estados de la Federación son libres y soberanos, pero dicha soberanía y libertad, no les permite realizar algunas labores que netamente corresponden a la Federación, En el Art. 117 se establecen las actividades que no son permitidas a los Estados.

*...Art.117. Los Estados no pueden, en ningún caso:

I. Celebrar alianza, tratado o coalición con otro Estado, ni con las potencias extranjeras;...”

*...III. Acuñar moneda, emitir papel moneda, estampillas ni papel sellado;...”

*...V. Prohibir, ni gravar ni directa ni indirectamente la entrada a su territorio, ni la salida del mismo, a ninguna mercancía nacional o extranjera;

VI. Gravar la circulación, ni el consumo de efectos nacionales ó extranjeros, con impuestos ó derechos cuya exención se efectuó por aduanas locales, requiera inspección ó registro de bultos, o exija documentación que acompañe la mercancía;

VII. Expedir, ni mantener en vigor leyes y disposiciones fiscales que importen diferencias de impuestos ó requisitos por razón de la procedencia de mercancías nacionales ó extranjeras, ya sea que estas diferencias se establezcan respecto de la producción similar de la localidad, o ya entre producciones semejantes de distintas procedencias;

VIII. Emitir títulos de deuda pública, pagaderos en moneda extranjera ó fuera del territorio nacional;...”

*...Art.133. Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la

Ley Suprema de toda la Unión. Los jueces de cada estado se arreglarán a dicha Constitución, leyes y Tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones ó leyes de los Estados...”

2.12 POSTURA DE MÉXICO EN LOS CONFLICTOS INTERNACIONALES.

Los Tratados Internacionales forman parte de nuestro Derecho Positivo, encontrándose dentro de las normas de mayor jerarquía, de acuerdo con el artículo 133 Constitucional.

Por su gran trascendencia, los Tratados solo pueden celebrarse por el Presidente de la República, a quien le otorga la facultad el artículo 89 fracc. X de nuestra Carta Magna.

Dentro del ámbito del Derecho Internacional, se maneja mucho el concepto de autodeterminación de los pueblos y existen tres conceptos que tratan de explicarnos lo que es:

a) El derecho de los pueblos para determinar libremente su condición política, es decir, la facultad de cada pueblo de darse la forma de gobierno que desee.

b) El derecho que tiene un pueblo a mantener su actual forma de organización política y económica, y cambiarla, si así lo desea sin interferencia de otros Estados y,

c) El derecho de un pueblo con clara identidad y evidente

carácter nacional, a constituirse en Estado, con el fin de organizar de modo propio su vida política, sin interferencia de otros pueblos.

La posición de México en sus relaciones internacionales, es seguir una política que fomente la solidaridad entre los países.

La política exterior de México ha estado inspirada en tres principios fundamentales:

1. No intervención;
2. Igualdad Jurídica de los Estados, y
3. Derecho de autodeterminación de los pueblos.

Estos principios se iniciaron con un carácter defensivo de nuestro pueblo. Durante el siglo XIX estuvimos sometidos a intervenciones de países extranjeros con fines de conquista y de despojo.

La **Doctrina Estrada** sobre el reconocimiento de nuevos gobiernos tuvo su origen en México en 1930, siendo Secretario de Relaciones Exteriores Genaro Estrada, declaró ante el cambio de regímenes de Argentina, Bolivia y Perú, que México no se pronunciaba en el sentido de otorgar reconocimientos, ya que se hería (y hiera) la soberanía de los países.

En consecuencia el gobierno de México se limita a mantener ó retirar a sus agentes diplomáticos, cuando lo considere pertinente.

La Constitución Política Mexicana, regula de manera estricta y específica las relaciones internacionales de nuestro país y en ella esta fundada la política internacional por la que nuestro país es tan reconocido y admirado mundialmente, al ser esta la Ley Suprema de toda la Nación.

CAPITULO 3.

3.1. GENERALIDADES.

Cada día los países se preocupan mas por su supervivencia ya que enfrentan graves problemas internos, que no pueden solucionar únicamente con los ingresos originados en el país, sino que además requieren de las divisas que obtienen por la exportación de sus productos.

El único medio para no quedar rezagados ante la competencia internacional es la **apertura comercial**.

Ante tal situación en todo el mundo, existen dos formas de liberación: la **Integración Internacional** y la **apertura regional**; la primera se da por organismos como el GATT (Acuerdo General sobre Aranceles y Comercio) cuyo objetivo es reducir las tarifas y barreras no arancelarias entre los países miembros. La segunda, es decir, la apertura regional es un acuerdo entre un numero reducido de naciones cuya finalidad central es liberar el comercio entre ellos. Estos convenios van desde el **acuerdo de preferencias comerciales** y el de **libre comercio**, en las que la soberanía de los países queda salvaguardada, hasta la **unión económica** en la que se cede soberanía ya que se llega a la Integración política, como la **unión aduanera** y el **mercado común**.

Se dice que dos o mas países establecen un **Acuerdo de Preferencias Comerciales** cuando disminuyen sus respectivas barreras arancelarias de bienes, excepto los servicios de capital, pero, retienen su nivel arancelario con el resto del mundo.

Un **Acuerdo de Libre Comercio** se da cuando dos o mas países eliminan las barreras arancelarias y la mayoría de las no arancelarias en todos los bienes, y algunos servicios de capital, y mantienen los aranceles originales frente al resto del mundo.

La **Unión Aduanera** se forma cuando dos o mas países eliminan todos los aranceles de importación, excepto sobre algunos servicios de capital y adoptan un arancel externo común sobre el resto de la importaciones, por ejemplo, la C.E.E.(Comunidad Económica Europea) hasta 1991.

El Mercado Común se constituye cuando se formula la unión aduanera y se permite que entre los países miembros se de un libre movimiento de todos los factores de productos, por ejemplo la C.E.E. a partir de 1992.

La Unión Económica, constituye la forma mas completa de integración, pues surge cuando dos o mas países forman un mercado común y, adicionalmente, proceden a unificar sus políticas fiscales, monetarias y socioeconómicas, por lo que ceden su soberanía, como el caso del Benelux; formada por Bélgica, Holanda y Luxemburgo en 1960.

De acuerdo a las características geográficas de México, además de las estrechas relaciones comerciales entre nuestro País, Canadá y los Estados Unidos, la forma mas adecuada de liberación comercial en estricto apego a nuestra Constitución, es el **Tratado de Libre Comercio**.

Un Tratado de Libre Comercio (T.L.C.) es un acuerdo entre dos o mas países para eliminar barreras comerciales entre ellos.

En el caso de nuestro País y Canadá y los Estados Unidos, el **Tratado**, es un conjunto de reglas que los tres países acordaron para vender y comprar productos y servicios en América del Norte. Se llama de **Libre Comercio**, porque estas reglas definen como y cuando se eliminaran las barreras al libre paso de los productos y servicios entre las tres naciones. También es un acuerdo que crea los mecanismos para dar solución a las diferencias que siempre surgen en las relaciones comerciales entre las naciones.

Las negociaciones se ajustaron estrictamente a los mandatos de nuestra Constitución; en especial, en lo que se refiere a mantener la propiedad y el control del petróleo en manos de los mexicanos. No se permitirá, que industrias que contaminan o dañan el medio ambiente, pretendan aprovecharse del tratado, y se cuidará siempre el respeto a los derechos de los trabajadores.

Se abrirán inmediatamente a la competencia, los productos y servicios en los que ya se puede competir. En otros, en los que aun no se es tan eficiente, se negoció que se de un tiempo de transición; es decir, entre cinco y hasta quince años para que se negocie libremente.

A pesar de que muchos productos mexicanos tienen su principal mercado en los Estados Unidos, enfrentan barreras para ingresar a ese país. Las **barreras arancelarias** son los impuestos que encarecen los productos mexicanos en el mercado norteamericano.

Algunos de estos productos con barreras arancelarias son:

BARRERAS ARANCELARIAS

PRODUCTO	ARANCEL(%)
Tabaco	76.6
Calzado	64.1
Brandy	60.8
Puros	48.4
Vasos de Vidrio	38.0
Melonos	36.0
Jugo congelado de Naranja	7.9

Existen otras **barreras** llamadas **no arancelarias** que son las cuotas y restricciones sanitarias.

En el caso de las **cuotas**, Estados Unidos las establece y no pueden ser rebasadas, lo que limita las exportaciones; las **restricciones sanitarias** en cambio, se fijan para evitar la propagación de plagas que se exportan junto con los productos de origen natural, la mayoría de ellos alimenticios.

Por ejemplo, existen cuotas en productos tales como: siderúrgicos, textiles, lácteos (cajeta, mantequilla, queso), azúcar y derivados, chocolate, cacahuate y algodón entre otros.

El T.L.C. se elaboró en estricto apego a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y guarda congruencia con todas sus disposiciones. Con su puesta en marcha se lograra

una fortaleza económica, que permitirá cumplir con los fines básicos de la Constitución, como son: consolidar la soberanía, promover el desarrollo y alcanzar la justicia.

El T.L.C. será compatible con las disposiciones del GATT para favorecer el comercio mundial y evitar la creación de fortalezas económicas. Entrará en vigor en forma paulatina para evitar problemas en la industria mexicana y establecerá mecanismos para la solución de diferencias.

El Tratado de Libre Comercio establecerá reglas claras y permanentes que regirán los intercambios comerciales y estimulará la inversión en la planeación de sus proyectos a largo plazo, con lo que se cumple la Primera Regla de competitividad : la **estabilidad política y económica**.

Aprovechando la complementariedad natural de las economías, se propiciará el desarrollo de patrones eficientes de **especialización** y se cumplirá con la Segunda Regla de competitividad: el **aprovechamiento racional de las ventajas comparativas**.

Será tendiente a la **modernización tecnológica** del país ya que se facilitará el acceso de tecnologías acordes a las necesidades del país; cumpliéndose así la Tercera Regla de competitividad: el **desarrollo tecnológico**.

Permitirá vincular un número extenso de consumidores, explotándose economías de escala, disminuyendo los costos, cumpliendo la Cuarta Regla de competitividad: la **ampliación de los mercados**.

3.2. CARACTERÍSTICAS DESEADAS DEL TRATADO.

Son 7 las características deseadas del Tratado:

Primero: Deberá abarcar la **liberación del comercio** en bienes, servicios y flujos de inversión, con estricto apego a lo establecido por nuestra Constitución.

Segundo: Deberá ser **compatible** con el GATT. Deberá cumplir con cuatro requisitos: que sea **compreensivo**, esto es, que cubra una parte sustancial de los intercambios entre los países participantes; que se instrumente en un período de **transición razonable**; que no implique la

elevación de barreras adicionales a terceros países, y que contenga reglas que identifiquen el origen de los bienes que se incluyan en el mismo.

Tercero: Se deberán eliminar los aranceles entre las partes firmantes, con la gradualidad que asegure un período de transición suficiente y que evite el desquiciamiento de la actividad en algún sector.

Cuarto: Se deberán eliminar las barreras no arancelarias que enfrentan nuestras exportaciones. Para ello, se negociaran las normas y los estándares técnicos, a fin de que estos no se conviertan en formulas clandestinas que limiten el acceso a los mercados del Norte.

Quinto: Deberán negociarse reglas de origen, a fin de evitar triangulaciones en la comercialización de productos del Tratado, se establecerán las condiciones mínimas de contenido regional que los bienes y servicios deberán cumplir para ser beneficiarios de las preferencias negociadas.

Sexto: Deberá contener reglas precisas para evitar el uso de subsidios distorsionantes del comercio exterior que afecten las condiciones de competencia.

Séptimo: Deberá incluirse un capítulo específico sobre resolución de controversias, con el objetivo de eliminar la vulnerabilidad de nuestros exportadores ante medidas unilaterales.

3.3. OTROS ACUERDOS ENTRE MÉXICO, CANADÁ Y ESTADOS UNIDOS.

Una de las condiciones por las que se considera necesaria la implementación de un Tratado de Libre Comercio entre México, Estados Unidos y Canadá, es la cercanía geográfica de los tres países, además de la intensidad de las relaciones económicas y comerciales de nuestro país con ellos.

Canadá firmó un Acuerdo de Libre Comercio con Estados Unidos en enero de 1988 a fin de impulsar las relaciones comerciales y la inversión entre las dos economías. Según Brian Mcronev, primer ministro de Canadá, dicho acuerdo "antes de provocar la quiebra de empresas, en el primer año se crearon 250 mil empleos relacionados con el comercio con los Estados Unidos; la inversión

canadiense en maquinaria y equipo se incrementó el 11% y la capacidad productiva de las plantas automotrices aumentó de 50 mil unidades en 1988 a 215 mil en 1989*.

El T.L.C. no constituye un mercado común, ya que significaría la cesión de soberanía, mas bien es un acuerdo comercial que permitirá el libre flujo de bienes, asegurará el acceso claro y franco de las exportaciones que proporcionará el mundo y desembocará en un mayor nivel de bienestar para la población.

A partir de 1983, México inicia un cambio estructural enfocado a lograr una estabilidad macroeconómica permanente y a una integración al Comercio Internacional. Este proceso se ha traducido en una mayor competitividad y un crecimiento notorio de la actividad comercial con el exterior. Ante la experiencia exportadora de México, se ha requerido negociar cada día mas en los diversos mercados de exportación, principalmente el de los Estados Unidos.

Durante la década de los 80's se han firmado algunos tratados a fin de regular el comercio bilateral entre ambos países. En 1985 se firmo el **Entendimiento Bilateral en Materia de Subsidios y Derechos Compensatorios**, mediante la cual antes de aplicar un impuesto compensatorio, los Estados Unidos de América se comprometen a comprobar el daño que pudiesen ocasionar las exportaciones Mexicanas.

En 1987, se firmó el **Acuerdo Marco** que establece principios y procedimientos de consulta para los problemas de comercio y de inversión. En 1989, se firmó un nuevo acuerdo Marco que modifica al de 1987 a fin de iniciar pláticas globales para facilitar el comercio y la inversión.

En marzo de 1989 a fin de promover y facilitar las relaciones comerciales con ese país, se firmó el **Entendimiento sobre un Marco de Consultas sobre el Comercio y la Inversión**, que establece medidas de cooperación de productos textiles, agropecuarios, pesqueros, automotrices, minerales, equipo de minería e industria forestal, transferencia de tecnología, inversiones, coinversiones y aranceles, entre otros.

La firma de estos tratados ha resuelto en parte los conflictos que surgen por las relaciones comerciales, pero no ha logrado eliminar del todo los altos aranceles, las barreras no arancelarias;

la aplicación de medidas proteccionistas y el abuso en la aplicación de la legislación contra prácticas desleales, entre otros.

NEGOCIACIONES COMERCIALES CON CANADÁ.

Hasta marzo de 1989, las relaciones de gobierno e inversión entre México y Canadá, se regulaban por el **Convenio Comercial** de 1946, el **Convenio sobre Cooperación Industrial y Energética** de 1980 y el **Memorándum de Entendimiento en materia de Comercio** de 1984. Ante tal situación se hace necesaria la firma de un T.L.C. entre México, Canadá y Estados Unidos, ya que permitirá aprovechar la complementariedad existente entre las economías de dichos países, tanto en la dotación de recursos, como en los procesos productivos, incrementando la competitividad en toda la región.

3.4. OBJETIVOS DEL T.L.C.

Los principales objetivos del T.L.C. entre México, Estados Unidos y Canadá son:

- a) Promover un mejor y mas seguro acceso de los productos nacionales a los Estados Unidos de América y Canadá.
- b) Coadyuvar en el cambio estructural de México, mediante el fortalecimiento de la economía y de la industria nacional con un sector exportador solido y mas competitivo.
- c) Crear empleos mas productivos que eleven el bienestar de la población nacional.
- d) Se deberán disminuir los aranceles a las exportaciones mexicanas en la mayor medida posible, reconociendo las diferencias económicas entre los tres países.
- e) Minimizar las barreras no arancelarias que enfrentan los productos exportados por México, considerando la reciprocidad entre los países.
- f) Crear medidas tendientes a la resolución de disputas de la manera mas equilibrada posible y evitar de esta manera medidas unilaterales.
- g) Se deberá inducir la complementariedad de las economías.

- h) Promover condiciones para una competencia justa.
- i) Incrementar las oportunidades de inversión.
- j) Proporcionar protección adecuada a los derechos de propiedad intelectual.

3.5 EVOLUCIÓN DEL T.L.C.

En los meses de abril y mayo de 1990, el Senado de la República instaló el "Foro Nacional de Consulta: Las Relaciones Comerciales de México con el Mundo", en base al cual, una de las conclusiones fue recomendar al Presidente Carlos Salinas de Gortari, iniciar negociaciones para un T.L.C. con los Estados Unidos de América y explorar alternativas para intensificar la relación comercial con Canadá.

Posteriormente el presidente de la República sostuvo una Reunión con George Bush, presidente de los Estados Unidos en la Cd. de Washington el 11 de Junio de 1990; dicha reunión tuvo como finalidad analizar las relaciones bilaterales de ambos países y coincidieron que la mejor forma de regularlas era el establecimiento de un Tratado de Libre Comercio a fin de ampliar los vínculos comerciales y la inversión y contribuir así al crecimiento sostenido de sus economías.

Ambos presidentes dieron instrucciones al Dr. Jaime Sierra Puche Secretario de Comercio y Fomento Industrial de México y a la Embajadora Carla Hill, representante comercial de los Estados Unidos, para que iniciaran las consultas y los trabajos preparatorios de las negociaciones .

Dichos trabajos concluyeron el 8 de agosto de 1990, con la recomendación de ambos funcionarios para iniciar cuanto antes las negociaciones formales de un T.L.C. entre México y Estados Unidos; acordes con la legislación y procedimientos de cada uno de los países.

En los meses siguientes, Canadá demostró su interés por participar en las negociaciones con México y Estados Unidos de América. El 24 de Septiembre de 1990 fue anunciado por el Dr. Jaime Sierra Puche la realización de consultas para evaluar la conveniencia y modalidades de una zona de libre comercio en América del Norte.

El 25 de septiembre de 1990, el presidente Bush solicitó autorización formal al Comité de Finanzas del Senado y al Comité de Medios y Procedimientos de la Cámara de Representantes de su país para iniciar estas negociaciones bajo la vía expedita (Fast-Track), es decir, que una vez negociado por los ejecutivos el texto del Tratado, este no se encuentra sujeto a enmiendas, y solo podrá ser aprobado o rechazado por el Congreso, dentro de un período de 60 días legislativos.

El 5 de febrero de 1991, el Presidente de México Carlos Salinas de Gortari, el Primer Ministro de Canadá, Brian Mulroney y el Presidente de los Estados Unidos de América, George Bush, anunciaron su decisión de iniciar negociaciones trilaterales que conduzcan a un Tratado de Libre Comercio en América del Norte.

El día 27 de febrero de 1991, el Comité de Finanzas del Senado y el Comité de Medios y Procedimientos de la Cámara de Representantes de los E.U.A., autorizaron al Presidente George Bush para que inicie negociaciones con México, bajo la vía expedita, para el establecimiento de un T.L.C.

El 10 de marzo de ese mismo año, el Presidente Bush solicitó a su Congreso la extensión por dos años más de la autorización para negociar un T.L.C. con México bajo la vía expedita y el 24 de mayo de 1991, el Congreso de los E.U.A., lo autorizó.

El 12 de junio del mismo año, en Toronto, Canadá, se llevó a cabo la primera reunión ministerial que dio inicio formal a las negociaciones. En ella, se definieron seis grandes temas de negociación e inicialmente 17 grupos de trabajo que posteriormente derivaron en 18.

A partir de entonces, los grupos de trabajo han venido sesionando continuamente, conforme un calendario que se concerta en el interior de cada uno de ellos. Hasta el 20 de marzo de 1992, se habían efectuado más de 140 reuniones en este nivel, las cuales se desarrollaron alternadamente en cada uno de los tres países.

Por lo que respecta a las reuniones de jefes de negociación y ministeriales, el calendario de sesiones se ha venido desarrollando conforme a lo siguiente:

La primera reunión, se llevo a cabo el 8 y 9 de julio de 1991, en la ciudad de Washington; estuvieron presentes por parte de México, Herminio Blanco, por parte de los E.U.A., Julius Katz y John Weekes, por parte de Canadá, para decidir sobre los lineamientos a seguir en los grupos de trabajo.

En Oaxtepec, Mor., el 6 y 7 de agosto, se llevo a cabo la segunda reunión de jefes de negociación, para que los responsables de los grupos de trabajo los informaran de las labores realizadas hasta esa fecha, y preparar la agenda para la reunión ministerial del 18 al 20 de agosto de 1991.

En esta fecha, en Seattle, Washington, se realizó la segunda reunión ministerial, en donde los Secretarios Jaime Serra Puche, Michael Wilson y Carla Hills, recibieron el informe de los grupos de trabajo y se decidieron las nuevas líneas de acción.

El 19 de septiembre de 1991, en Dallas, Texas, los negociadores de los tres países presentaron sus propuestas de desgravación arancelaria, así como las peticiones de liberalización de barreras no arancelarias.

En la tercera reunión ministerial, el 9 y 10 de octubre se revisó el avance de los trabajos y se preparó la agenda para la siguiente reunión ministerial.

En Zacatecas, Mex., el 26 y 27 de octubre, fueron presentados a los responsables de la negociación de los tres países los avances alcanzados y se dio inicio a la segunda fase de la negociación en la que se elaboraría los textos de los diversos capítulos que integrarían el T.L.C.

El 21 de noviembre, en Washington se intercambiaron las primeras propuestas de textos para el T.L.C.

El 25 de noviembre y el 14 de diciembre, el Presidente Salinas de Gortari, sostuvo pláticas con los presidentes de Canadá y Estados Unidos, respectivamente, a fin de confirmar el deseo de los tres mandatarios de firmar un T.L.C. en el menor plazo posible y que sea benéfico para las tres naciones.

El 19 de diciembre, México entregó un texto intercalado con las propuestas de los tres países.

A partir de entonces y hasta el 25 de febrero de 1992, los trabajos observaron dos fases:

a) La primera, consistió en pasar un texto intercalado, a un texto consolidado en corchetes, lo que se consiguió durante la reunión plenaria de grupos celebrada en la cuarta reunión de jefes de negociación, del 6 al 10 de enero, en Washington.

b) La segunda, ha consistido en la eliminación de corchetes, con el objeto de alcanzar un texto único que refleje el acuerdo de los tres países, mismo que después de haber sido inicializado por los jefes de negociación, se dará a conocer a los Jefes de Estado, los cuales lo firmarán y someterán a la aprobación de los poderes legislativos de cada uno de sus países.

En la quinta reunión de jefes de negociación, celebrada en Washington el 16 y 17 de enero, se analizaron los avances en la eliminación de corchetes y se establecieron los lineamientos para seguir avanzando en esta materia.

La sexta reunión de jefes de negociación, se celebró en Ottawa, el 4 y 5 de febrero; en esta los jefes de negociación, recibieron los informes de los grupos de trabajo, se avanzó en la eliminación de corchetes y prepararon la reunión de ministros del 9 y 10 de febrero.

En la ciudad de Chantilly, Virginia, se celebró la cuarta reunión ministerial el 9 y 10 de febrero; en esta los responsables de la negociación de los tres países recibieron información detallada del avance de los trabajos, analizaron los puntos de conflicto que aun prevalecían, y con base en ello, instruyeron a sus respectivos equipos, para avanzar en la eliminación de corchetes.

Del 17 al 22 de febrero, en Dallas, Texas, se efectuó la séptima reunión de jefes de negociación, la que se desarrolló bajo la mecánica denominada "Bazar de Negociación", en donde cada grupo de trabajo sostenía una reunión previa de evaluación de sus logros; posteriormente, cada jefe de grupo exponía a los tres jefes de negociación, sus avances y obstáculos y, finalmente, recibían instrucciones para continuar sus trabajos. Cada grupo sostuvo tantas reuniones como fue necesario para alcanzar el mayor avance posible.

La octava reunión de jefes de negociación, se efectuó el 4 y 5 de marzo en Washington, donde se siguió analizando el avance de los grupos y se continuó eliminando corchetes, revisando el

avance de los grupos de servicios, transportación terrestre, entrada temporal de personal, compras de gobierno, inversión, telecomunicaciones, propiedad intelectual y energía.

El 12 de agosto, el Secretario de Comercio y Fomento Industrial de México, Jaime Serra Puche; el Ministro de Industria, Ciencia y Tecnología y Comercio Internacional de Canadá, Michael Wilson; y la representante comercial de Estados Unidos, Carla Hills, concluyeron las negociaciones del T.L.C. de América del Norte.

A partir de la conclusión de las pláticas, se dio un período para terminar la redacción de los capítulos que conforman el TLC, así como sus anexos en inglés, español y francés.

El 8 de septiembre, el Presidente George Bush notificó al Congreso Norteamericano del acuerdo comercial, y a partir de esa fecha, correrían 90 días antes de que los mandatarios de los tres países suscribiesen la inicialización del texto.

3.6. ORGANIZACIÓN DE LOS TRABAJOS.

El 5 de septiembre de 1990, el Presidente Carlos Salinas de Gortari, designó al Dr. Herminio Blanco, como jefe de las negociaciones del T.L.C., así mismo, se creó en la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial (S.E.C.O.F.I.), la Oficina de Negociaciones para el T.L.C., (O.N.T.L.C.) la cual se creó para organizar los trabajos de la negociación, colaborando de manera estrecha con los sectores productivos de México.

Con el objeto de apoyar las tareas de la Oficina de Negociación se creó la Comisión Intersecretarial del T.L.C., presidida por S.E.C.O.F.I. y siendo miembros permanentes de ella la Secretaría de Relaciones Exteriores (S.R.E.), la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (S.H.C.P.), la Secretaría del Trabajo y Previsión Social, la Secretaría de Programación y Presupuesto (S.P.P.), la Oficina de Coordinación de la Presidencia de la República y el Banco de México. El objetivo de esta Comisión, es el de coordinar los trabajos que deben desarrollar las entidades de la Administración Pública en relación a las negociaciones de este Tratado.

El Consejo Asesor del T.L.C., es el encargado de canalizar las opiniones de los distintos sectores de la sociedad mexicana y tiene por objeto colaborar en los trabajos del T.L.C. e informar a

la sociedad del progreso en las negociaciones. Es precedido por el titular de la S.E.C.O.F.I. e integrado por representantes de los sectores laboral, agropecuario, empresarial y académico.

La Coordinadora de Organizaciones Empresariales de Comercio Exterior, (C.O.E.C.E.), es el vínculo entre el sector empresarial y el sector público en los trabajos del T.L.C. Esta conformada por las Coordinaciones de Industria, Comercio y Servicios, Agropecuaria, Seguros y Financiera.

En los trabajos preparatorios, la C.O.E.C.E., colaboró con la O.N.T.L.C. en la conformación de la posición inicial negociadora de México.

La C.O.E.C.E., formó un grupo de asesores, el cual es consultado por los responsables de los grupos, en forma previa, paralela y posterior a las reuniones de negociación.

El sector social, participa en los trabajos del Tratado, a través de la Coordinación de Organismos como el Congreso Agrario Permanente, la Confederación Nacional Campesina, la Confederación Nacional de la Pequeña Propiedad, la Confederación Nacional Ganadera y el Congreso del Trabajo.

Por su parte, el sector académico, ha desarrollado diversas actividades como son : organización de eventos de análisis, divulgación de las negociaciones, publicación de diversos libros y revistas sobre el tema, promoción de nuevas carreras relacionadas con la materia y desarrollo de centros de investigación entre otras labores.

Otra actividad muy importante es la desarrollada por el Senado de la República. Para continuar los trabajos del Foro de Consulta del año de 1990, instaló en 1991, el "Foro Permanente de Información, Opinión y Diálogo sobre las Negociaciones del Tratado Trilateral de Libre Comercio entre México, Canadá y Estados Unidos", en el cual se efectuaron 14 audiencias públicas y 30 reuniones de trabajo.

En el mes de febrero de 1992, concluyó una encuesta entre todos los sectores productivos agrupados en la C.O.E.C.E., la cual tuvo como objetivo conocer el estado que guarda cada uno de ellos en relación al proceso de negociación del Tratado.

La O.N.T.L.C. ha mantenido permanentemente informado al Senado de la República sobre la evolución de los trabajos, ya que este cuerpo legislativo será el encargado de ratificar, o en su caso rechazar, la firma de este instrumento con Canadá y E.U.A.

También se han abierto canales de comunicación para informar a la Comisión de Comercio de la H. Cámara de Diputados sobre el avance de las negociaciones del T.L.C.

Todos los foros y mecanismos mencionados, han permitido la participación de los diversos sectores sociales de nuestro país, con cuyas manifestaciones se ha enriquecido la posición negociadora de México.

3.7. RELACIONES COMERCIALES.

Muchas dudas han surgido acerca del porque la necesidad de firmar un T.L.C. entre México, Canadá y Estados Unidos siendo una de esas necesidades la regulación de las relaciones comerciales entre estos países.

3.7.1. RELACIONES COMERCIALES ENTRE MÉXICO Y ESTADOS UNIDOS.

Estados Unidos, es el mayor mercado de México, sin embargo, muchos productos nacionales enfrentan obstáculos para ingresar a ese país.

El comercio con Estados Unidos ha ocupado un lugar preponderante desde finales del siglo pasado, por ejemplo, en 1890, el 69% de las exportaciones de México, eran destinadas al mercado estadounidense y de él provenían poco más de la mitad (56%) de las compras externas del país.

A través de la historia de nuestro país, se han dado múltiples cambios en la economía y uno de los más significativos se dio con la Revolución en 1910, cambiándose de una economía predominantemente agrícola a una industrial, aunque incipiente, que hoy ocupa el décimo quinto lugar entre las naciones del mundo.

En la década de los 80's, se dio una gran apertura comercial en México, convirtiéndose en un país exportador de productos no petroleros. En 1982, dichas exportaciones pasaron de 5 mil millones de dólares a casi 17 mil millones de dólares en 1990.

En este año, las exportaciones totales de México, incluyendo la maquila, fueron de 41,122 millones de dólares; el 73% se dirigió a E.U.A., reafirmando el hecho de que nuestro país es uno de los principales proveedores de Estados Unidos, es decir, su tercer socio comercial después de Canadá y Japón.

Según la S.E.C.O.F.I., el éxito exportador de México, es el resultado de combinar insumos, a precios y calidades internacionales, con una ubicación geográfica privilegiada.

En 1990, las principales exportaciones de México a Estados Unidos, por su valor, fueron combustibles, aceites minerales, vehículos, automóviles, turbinas, artefactos mecánicos, material eléctrico, legumbres y hortalizas.

México, es el primer proveedor de Estados Unidos en televisiones de color, equipos modulares de sonido, refrigeradores, aparatos de aire acondicionado, teclados para computadoras, muebles de baño, circuitos impresos, cinturones de seguridad, conductores eléctricos aislados, aparatos eléctricos, ganado bovino, cobre, tequila y zinc, entre otros; segundo proveedor en cemento, grabadoras, tubos y micrófonos y tercer proveedor de aparatos de transmisión para televisores, cerveza, automotores, ventiladores y artículos de madera y piel.

Dentro de los productos agropecuarios México es el primer proveedor de café crudo, segundo proveedor de ganado a pie y tercer proveedor de camarón.

3.7.2. RELACIONES COMERCIALES DE CANADÁ CON MÉXICO.

Canadá, por su parte, constituye un mercado de gran potencial para México, tanto en materia comercial como de inversiones; nuestro país, es el principal proveedor de Canadá entre los países en desarrollo y el 9o. a nivel global. Considerando las operaciones en ambos sentidos, Canadá ocupó en 1990, el sexto lugar entre los socios comerciales de México.

Canadá es un socio comercial importante de México y ya firmó un T.L.C. con Estados Unidos.

En el período de 1986 a 1990, las exportaciones de México hacia el Canadá aumentaron de 1,163 millones de dólares canadienses a 1730, lo que representa una tasa de crecimiento de 10.4% promedio anual.

Con el transcurso del tiempo, México ha dejado de exportar a Canadá solo petróleo, lo que se puede notar en la disminución de dichas exportaciones de 1981 a 1990 es decir, del 89% al 3%, respectivamente.

Los principales productos que México exporta a Canadá son entre otros: motores, automóviles, petróleo, equipo para computadora, procesadores digitales, cables eléctricos, café verde, tomates y chiles frescos, licores, atún y plata, entre otros.

A pesar de que son múltiples los productos que se exportan a Canadá, México se constituye en su primer proveedor de receptores de televisión, algunos productos químicos, productos hortifrutícolas y tequila.

La participación de la industria canadiense en México, ha sido cada vez mas importante. Existen oportunidades para las compañías canadienses de Ingeniería, telecomunicaciones, transporte, irrigación, agricultura, medio ambiente y empresas de servicios públicos.

Hasta el 31 de diciembre de 1983, había 173 firmas mexicanas con participación canadiense, principalmente orientadas a materias primas 31.8%, manufacturas 31.8%, comercio 19.6% y servicios 16.7%.

La inversión directa canadiense acumulada alcanzo 132.1 millones de dólares americanos en 1981, o el 1.3% del total de la inversión extranjera directa. Como fuente de inversión extranjera, Canadá ocupa el octavo lugar en importancia después de los Estados Unidos, Alemania, Japón, Suiza, España, Reino Unido y Suecia.

Las principales exportaciones canadienses a México son: leche en polvo descremada, partes y motores de vehículos, rieles ferroviarios nuevos, carbón, pulpa de madera, papel kraft suave, ganado lechero, equipo y partes para aeronaves, entre otros.

Existe una gran complementariedad entre México y Canadá para exportar hacia Estados Unidos, particularmente prendas de vestir, aparatos domésticos, materiales plásticos y aceros.

3.7.3. RELACIONES COMERCIALES ENTRE CANADÁ Y ESTADOS UNIDOS.

Los flujos de comercio entre Canadá y Estados Unidos se aproximan a los 200 millones de dólares al año. Canadá destina a Estados Unidos el 70% de sus exportaciones y adquiere de este país aproximadamente el 67% de sus importaciones.

Ante la magnitud de las relaciones comerciales entre los tres países, es necesario establecer los lineamientos que regulen dicha actividad comercial.

3.8. ASPECTOS PRINCIPALES DE LA NEGOCIACIÓN.

Inicialmente, se da un esbozo general de los aspectos sobre los que se negoció, para posteriormente realizar un resumen del contenido del T.L.C.

Los números indican el nombre de cada uno de los 18 grupos que trabajaron en la negociación y consecuentemente el tema sobre el cual se avocaron.

Se negoció sobre 6 temas principales:

A. ACCESO A MERCADOS. Este es el tema fundamental del T.L.C., se busca garantizar un ingreso ágil, claro y permanente de los bienes nacionales a los mercados de Canadá y Estados Unidos.

1) **Aranceles y barreras no arancelarias.** Las exportaciones mexicanas enfrentan aranceles altos o estacionales, así como cuotas o barreras sanitarias y otras restricciones que obstaculizan el acceso de nuestros productos a dichos mercados. Se deberá diseñar un calendario de desgravación arancelaria que permita llegar, al final de un período de transición, a un comercio sin aranceles entre los tres países. También se negoció la eliminación de las cuotas, permisos y cualquier otra barrera a las exportaciones.

Es necesario considerar el problema de asimetría entre los niveles de desarrollo de las economías. Para solucionar este problema se debe considerar el **Sistema Generalizado de Preferencias**, que consiste en el otorgamiento de beneficios de carácter arancelario por los países con un mayor grado de desarrollo a los países menos desarrollados.

2) **Reglas de Origen.** El Tratado debe beneficiar el intercambio de mercancías fabricadas en la región, para esto es indispensable diseñar un conjunto de normas que eviten la triangulación de productos que no incorporen un mínimo de valor agregado regional. Se deberá promover la competitividad de los tres países, reconocer la creciente globalización de los procesos productivos y permitir cierto contenido extraregional de los mismos.

3) **Compras Gubernamentales.** Se luchó por evitar la discriminación en las adquisiciones que realicen los gobiernos, con el fin de facilitar a nuestros proveedores un acceso igual al de sus competidores en todas las licitaciones públicas.

4) **Agricultura.** El objetivo en este rubro es lograr una acceso estable y permanente de las exportaciones agrícolas a Estados Unidos y Canadá, con el fin de eliminar la incertidumbre que ocasionan los aranceles estacionales, las barreras fitosanitarias innecesarias y otros obstáculos al comercio.

5) **Industria Automotriz.** A raíz de la década de los 80's. se han reorganizado los esquemas de fabricación en este sector, lo que ha implicado la regionalización de la producción. Es muy importante en la negociación, por su dimensión, estructura, efectos directos en el empleo y generación de divisas. La negociación incluirá las autopartes y buscará enfrentar los retos que plantea la competencia internacional.

6) **Otras Industrias.** La industria automotriz no es la única a la que se le pone especial interés, también se negociará la industria textil y la de energéticos y petroquímicos.

B. REGLAS DE COMERCIO. En base a la Soberanía, el Tratado deberá garantizar la facultad de los gobiernos, para imponer restricciones a la importación de mercancías en circunstancias excepcionales, esto es, darle la atención adecuada al tema del "antidumping".

7) Salvaguardas. En materia de salvaguardas, se deberán observar dos principios básicos: temporalidad y transparencia.

8) Antidumping, subsidios e impuestos compensatorios. Con respecto a las prácticas desleales, deberán definirse mecanismos rigurosos para combatirlos, sin que se conviertan en nuevas formas de proteccionismo.

9) Normas. Se buscó asegurar que las normas y estándares no se vuelvan obstáculos al comercio y al libre intercambio de mercancías.

C. SERVICIOS. A pesar de que existen avances en la normatividad multilateral, se carece de principios de aplicación general sobre servicios y sobre ello se negoció.

10) Principios generales

13) Transporte terrestre

11) Financieros

14) Telecomunicaciones

12) Seguros

15) Otros servicios

D. INVERSIÓN. Existe una gran competencia mundial para atraer capital y en estricto apego a la Constitución, se continuará promoviendo la inversión nacional y extranjera en base a la certeza y transparencia.

16) Inversión.

E. PROPIEDAD INTELECTUAL. México busca dos objetivos: promover y proteger a los inventores mexicanos y atraer nuevas tecnologías del exterior con el fin de aumentar la competitividad internacional.

17) Propiedad Intelectual.

F. SOLUCIÓN DE CONTROVERSIAS. Se prevé la creación de un mecanismo que asegure respuestas ágiles a las diferencias que surjan entre los tres países. Así se evitará la aplicación unilateral o arbitraria de medidas proteccionistas.

18) Solución de Controversias.

El Tratado abarca los siguientes aspectos:

PREÁMBULO.

Aquí se exponen los principios y aspiraciones que fundamentan el Tratado. Los tres países confirman su compromiso de promover el empleo y el crecimiento económico, mediante la expansión del comercio y las inversiones en la zona de libre comercio. Se ratifica que el T.L.C. deberá aumentar la competitividad internacional de las empresas mexicanas, canadienses y estadounidenses, en congruencia con la protección del medio ambiente.

Se comprometen a proteger los derechos laborales y mejorar las condiciones laborales de los tres países.

OBJETIVOS Y OTRAS DISPOSICIONES INICIALES.

En las disposiciones iniciales, se establece una zona de libre comercio entre México, Canadá y Estados Unidos, de conformidad con el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (G.A.T.T.), además se establecen reglas y principios básicos que regirán el funcionamiento del Tratado y los objetivos en que se fundará la interpretación de sus disposiciones.

El T.L.C. verá cumplidos sus objetivos mediante el cumplimiento de los principios y reglas del tratado, como los de trato nacional, trato de nación favorecida y transparencia en los procedimientos.

En caso de controversia, para efectos de interpretación se estará a lo establecido en el T.L.C., sobre otros convenios, excepto en los casos de materia ambiental, en los que prevalecerán los convenios firmados al respecto con anterioridad.

Se establecen los conceptos generales que se emplean en el tratado, a fin de asegurar uniformidad y congruencia en su utilización.

REGLAS DE ORIGEN.

El T.L.C. prevé la eliminación de todas las tasas arancelarias sobre los bienes que sean originarios de los países firmantes, en el transcurso de un período de transición. Para determinar los bienes susceptibles de trato arancelario preferencial, son necesarias reglas de origen.

Estas permitirán asegurar que las ventajas del T.L.C., se otorguen solo a bienes producidos en la región de América del Norte y no a los que se elaboren total o en su mayor parte en otros países; obtener resultados previsibles mediante el establecimiento de reglas claras y reducir los obstáculos administrativos para los exportadores, importadores y productores que realicen actividades comerciales en el marco del tratado.

Las reglas de origen establecen que los bienes se consideraran originarios de la región cuando se produzcan en su totalidad en los países de América del Norte. Los bienes que contengan materiales no provenientes de la zona, también se consideraran originarios, siempre y cuando los materiales ajenos a la región sean transformados en cualquier país socio del T.L.C. Dicha transformación deberá ser suficiente para modificar su clasificación arancelaria conforme a las disposiciones del tratado; en algunos casos, además de satisfacer el requisito de clasificación arancelaria, los bienes deberán incorporar un porcentaje específico de contenido regional.

Dicho porcentaje, se podrá calcular mediante los métodos de valor de transacción (basado en el precio pagado o pagadero del bien, evitándose el uso de sistemas contables complejos) y el de costo neto (en donde se sustrae del costo total del bien, los costos por regalías, empaques, promoción de ventas y embarque, con lo que se disminuye el costo financiero del cálculo).

Se incluye una cláusula* de minimis*, es decir, evita que los bienes pierdan la posibilidad de recibir trato preferencial en el caso de contener cantidades muy pequeñas de materiales no originarios. Un bien, que en otras circunstancias no cumpliría con una regla de origen específica, sería considerado de la región si incluye como máximo el 7% del valor de los materiales ajenos o del costo total del bien.

ADMINISTRACIÓN ADUANERA.

A fin de que únicamente los productos que cumplan con las reglas de origen reciban un trato preferencial, así como se faciliten los trámites para los exportadores, importadores y productores de la región se establecen disposiciones en materia aduanal. Entre otros:

1) **Reglamentos y certificados de origen uniformes** que asegurarán la aplicación, administración e interpretación congruente de las reglas de origen, así como requisitos de certificación y procedimientos a seguir por los importadores y exportadores que reclamen trato preferencial arancelario; requisitos comunes para la contabilidad de los bienes.

2) **Reglas para los importadores y exportadores y las autoridades aduaneras** para la verificación del origen de los bienes.

3) **Resoluciones previas sobre el Origen de los bienes** emitidas por la autoridad aduanera del país de que se trate.

4) Que el país importador otorgue a los importadores en su territorio y a los importadores y productores de otro país del T.L.C., sustancialmente los **mismos derechos** que los otorgados para solicitar la revisión e impugnar las determinaciones de origen y las resoluciones previas.

5) Un grupo trilateral que **solucione controversias** y un **plazo definido** para la resolución de las mismas.

COMERCIO DE BIENES.

Se incorpora el principio de **Trato Nacional** que contempla el G.A.T.T.; es decir, no habrá discriminación para los bienes importados a un miembro del T.L.C. de otro de ellos.

En cuanto a **acceso a mercados**, se establecen reglas relativas a los aranceles, otros cargos y cuotas, licencias, permisos y requisitos de precios a importaciones y exportaciones que regirán el comercio de bienes.

ELIMINACIÓN DE ARANCELES.

Se dispone la eliminación progresiva de todas las tasas arancelarias sobre bienes provenientes de América del Norte según reglas de origen.

Para la mayoría de los bienes se eliminarán inmediatamente o de manera gradual, en cinco o diez etapas anuales iguales. Las tasas arancelarias correspondientes a productos "sensibles", se eliminarán en un plazo mayor, hasta en quince reducciones anuales iguales.

Para llevar a cabo la eliminación, se tomarán como punto de partida las tasas vigentes al 1o. de julio de 1991, incluidas las del Arancel General Preferencial de Canadá y las del Sistema Generalizado de Preferencias de Estados Unidos.

RESTRICCIONES A LAS IMPORTACIONES Y EXPORTACIONES.

Los tres países eliminarán las cuotas o permisos de importación que se aplican en frontera, pero cada país miembro, podrá imponer restricciones en frontera ilimitadas para la protección de la vida o la salud humana, animal o vegetal o del medio ambiente, entre otras.

DEVOLUCIÓN DE ARANCELES (DRAWBACK)

Se establecen reglas para la **devolución de aranceles** o programas de devolución o exención de aranceles, en los materiales que sean utilizados en los bienes que posteriormente se exporten a otro país del T.L.C. Los programas vigentes de devolución arancelaria serán eliminados el 1o. de enero del año 2001 para el comercio entre México y Estados Unidos y México y Canadá.

En el momento que se eliminen se establecerán programas para evitar la **doble tributación** en el pago de impuestos en los dos países.

EXENCIÓN DE ARANCELES.

Se prohíbe la adopción de nuevos programas de exención arancelaria o de devolución de aranceles, con base en requisitos de desempeño. Los programas que de este tipo existen en México, se eliminarán a más tardar el 1o. de enero del año 2001 y Canadá los eliminará el 10. de enero de 1998.

IMPUESTOS A LA EXPORTACIÓN.

Prohíbe fijar impuestos a la exportación, excepto cuando estos también se apliquen a los bienes de consumo interno, permitiéndose a México, como excepción, aplicar impuestos a la importación para hacer frente a una falta grave de alimentos y de bienes de consumo básico.

Cuando un país miembro del tratado imponga una restricción a la importación de un producto:

1) no deberá reducir la proporción de la oferta total de ese producto que se ponga a disposición de los otros países miembros, por debajo del nivel existente de los tres años anteriores u otro período acordado;

2) no deberá imponer un precio mayor en las exportaciones a otro país miembro que el precio interno y

3) no deberá entorpecer los canales normales de suministro.

LIBRE IMPORTACIÓN TEMPORAL DE BIENES.

Se permite a los negocios sujetos a las disposiciones de entrada temporal del T.L.C., introducir al territorio de los países miembros, sin pago de arancel y por un período limitado: equipo profesional, instrumentos de trabajo, muestras comerciales, películas publicitarias y bienes importados con fines deportivos, de exhibición y demostración.

MARCADO DE PAÍS DE ORIGEN.

Se establecen disposiciones a este respecto y tienen como objetivo reducir costos innecesarios y facilitar el flujo comercial dentro de la región, asegurando que los compradores obtengan información precisa del país de origen de los bienes.

Los tres países han convenido proteger como productos distintivos al tequila, al mezcal, al Canadian whiskey, al Bourbon whiskey y al Tennessee whiskey.

TEXTILES Y PRENDAS DE VESTIR.

Contiene las reglas para el comercio de fibras, hilos, textiles y prendas de vestir.

Se eliminarán de manera inmediata, o en un plazo máximo de diez años , las barreras arancelarias y no arancelarias aplicables a textiles y ropa que cumplan con las reglas de origen establecidas. Estados Unidos, eliminará de inmediato las cuotas de importación, para los productos mexicanos de este tipo y gradualmente las de los productos de origen mexicano que no cumplan con reglas de origen.

Si en el período de transición, los productores de estos bienes enfrentan daños graves por el aumento de importaciones de otro país miembro del T.L.C., el país importador podrá proporcionar auxilio temporal a esta industria, elevar tasas arancelarias o, con excepción de Canadá y Estados Unidos, imponer cuotas a las importaciones con apego a disposiciones específicas.

En cuanto a reglas de origen, estos productos se considerarán de la región si se elaboran a partir de hilo producido en un país miembro del tratado (hilo en adelante), o bien la regla de "fibra en adelante" para productos como algodón y fibras sintéticas o artificiales, en la que el bien deberá producirse a partir de fibras producidas en un país miembro. También podrá considerarse originario, si se corta o cose en un país miembro, aunque se fabrique de tela no originaria de los países firmantes, siempre y cuando exista oferta insuficiente, como seda, lino y ciertas telas para la fabricación de camisas.

Se establecen los " cupos para preferencia arancelaria ", en los que un producto que no cumpla con reglas de origen, podrá gozar de trato arancelario preferencial hasta niveles específicos de importación.

Dichas reglas de origen serán revisadas por los países miembros, antes del 1o. de enero de 1998.

Se harán recomendaciones para evitar que las diferencias

en los requisitos de etiquetado, se constituyan en barreras al comercio.

PRODUCTOS AUTOMOTRICES.

Se eliminan barreras al comercio de automóviles, camiones, autobuses y autopartes regionales en el área de libre comercio y elimina restricciones a la inversión en el sector durante diez años.

Durante el período de transición, los países miembros eliminarán los aranceles a las importaciones de productos automotrices regionales.

Canadá y Estados Unidos, por su A.L.C., ya eliminaron aranceles al comercio de vehículos. Para las importaciones provenientes de México y Estados Unidos eliminará de inmediato las tasas arancelarias para el automóvil de pasajeros, reducirá de inmediato a 10% los aranceles a los camiones ligeros y gradualmente en un período de cinco años; y eliminará en diez años sus tasas arancelarias para otros vehículos.

Para las importaciones provenientes de Canadá y Estados Unidos, México: reducirá de inmediato en 50% sus tasas para automóviles y las eliminará gradualmente en un período de diez años; reducirá de inmediato en 50% sus tasas para los camiones ligeros y las eliminará gradualmente en cinco años y reducirá gradualmente sus tasas arancelarias sobre los demás tipos de vehículos en un período de diez años.

Canadá eliminará sus tasa arancelarias para vehículos importados de México, en el mismo período en que este último desgravará las importaciones provenientes de Canadá y Estados Unidos.

Se eliminarán por cada País de inmediato para algunas autopartes, y para las otras en un período de cinco años y para las demás en diez años, las barreras arancelarias.

Para efectos de reglas de origen, los países automotrices deberán incorporar un porcentaje de contenido regional conforme a la fórmula de costo neto, que ascenderá a 62.5% para automóviles de pasajeros, camiones ligeros, motores y transmisiones para este tipo de vehículo y 60% para todos los demás vehículos o autopartes.

Se modifica el Decreto para el fomento y modernización de la industria automotriz de México, eliminándose de inmediato, entre otras, la restricción a las importaciones de vehículos, que esta condicionada a las ventas en el mercado mexicano.

El Decreto para el fomento y la modernización de la industria manufacturera de vehículos de autotransporte, se deroga de inmediato y se sustituye con un sistema transitorio de cuotas vigente por cinco años.

De conformidad con las disposiciones sobre inversión, México permitirá de inmediato a los países miembros del T.L.C. , la participación de hasta 100% en las empresas consideradas proveedores nacionales, y hasta por 49% en las otras empresas, incrementándose a 100% al cabo de cinco años.

ENERGÍA Y PETROQUÍMICA BÁSICA.

Se establecen los derechos y obligaciones de los tres países en relación con el petróleo crudo, gas, productos refinados, petroquímicos básicos, carbón, electricidad y energía nuclear.

Se realma que los acuerdos, de ninguna manera son violatorios a la Constituciones de cada uno de los países.

Se incorporan y desarrollan , las disciplinas del G.A.T.T. relacionadas con las restricciones cuantitativas a la importación y exportación, en tanto se aplican al comercio de bienes energéticos y petroquímicos básicos.

Un País no puede imponer precios mínimos o máximos de importación y exportación. También se establece, que cada País podrá administrar sistemas de permisos de importación y exportación, acordes con el tratado.

Además, un país no podrá establecer impuestos, derechos o cargos a la exportación de bienes energéticos o petroquímicos básicos a menos que estos, se apliquen también al consumo interno de dichos bienes.

Las restricciones a la importación o exportación de energía, se limitarán a circunstancias específicas, como la conservación de los recursos naturales agotables, el manejo de una situación de escasez o a la aplicación de un plan de estabilización de precios.

También se limitan las situaciones en que un país signatario, podrá restringir las importaciones y exportaciones de bienes energéticos o petroquímicos básicos por razones de seguridad nacional.

El Estado mexicano se reserva la exclusividad en la propiedad de los bienes y en las actividades e inversiones en los sectores del petróleo, gas, refinación, petroquímicos básicos, energía nuclear y electricidad.

Se permite la inversión privada, en México, en las industrias de petroquímicos no básicos y en instalaciones de generación de electricidad para autoconsumo, coogeneración y producción independiente.

Para el comercio transfronterizo de gas natural y petroquímicos básicos, las empresas estatales, los usuarios finales y los proveedores tendrán el derecho de negociar contratos de suministro. Asimismo, los productores independientes de electricidad, la Comisión Federal de electricidad (C.F.E.) y las empresas eléctricas de otros países signatarios, tendrán el derecho de negociar contratos de compra y contratos de venta de energía eléctrica, los cuales deberán ser aprobados por la autoridad competente.

AGRICULTURA.

Se establecen compromisos bilaterales entre México y Canadá y entre México y Estados Unidos, para el comercio de productos agropecuarios. Se reconocen las diferencias estructurales de los sectores agropecuarios y se incluye un mecanismo transitorio especial de salvaguarda. Las reglas del A.L.C. entre Canadá y Estados Unidos, continúan aplicándose en materia de eliminación de barreras arancelarias y no arancelarias y en materia trilateral se contemplan apoyos internos y subsidios a la exportación.

México y Estados Unidos eliminarán sus barreras no arancelarias convirtiéndolas a sistemas de arancel-cuota o bien a aranceles.

Los aranceles cuotas, facilitarán en cada país la transición de los productos sensibles a la competencia de las importaciones. Estas cuotas se incrementarán en un tres por ciento anual. Se aplicará un arancel a las importaciones que sobrepasen dicha cantidad, el que se calculará como la

razón entre el promedio reciente de los precios internos y externos. Este arancel se reducirá gradualmente hasta llegar a cero durante un período de diez o quince años, dependiendo del producto.

Al entrar en vigor el tratado, México y Estados Unidos eliminarán los aranceles de la mayoría de los productos agropecuarios; las barreras arancelarias se eliminarán en un período no mayor de 10 años después de la entrada en vigor del T.L.C., salvo los aranceles de productos sensibles a las importaciones como el maíz y el frijol para México, y el jugo de naranja y el azúcar, para Estados Unidos, la eliminación arancelaria de estos productos concluirá, de manera gradual, después de cinco años adicionales. Abriéndose gradualmente el comercio bilateral del azúcar.

Canadá y México eliminarán barreras arancelarias y no arancelarias a su comercio agropecuario, con excepción de las que se aplican a productos lácteos, avícolas, al huevo y al azúcar.

Canadá eximirá inmediatamente a México de las restricciones a la importación de trigo, cebada y sus derivados, a la carne de res y temera y a la margarina.

Con excepción de los productos avícolas y lácteos, incluyendo el huevo, México eliminará sus permisos de importación por aranceles, como en el caso del trigo, o por arancel-cuota, en el maíz y la cebada.

Durante los primeros diez años, se establecerá una salvaguarda especial a ciertos productos, mediante la cual un país miembro podrá invocar este mecanismo cuando las importaciones de tales productos provenientes de otro país socio, alcancen los niveles de activación de la salvaguarda predeterminados en el Tratado.

Cada país se esforzará en establecer políticas de apoyo al sector agropecuario que no distorsionen al comercio.

Se establece que los subsidios a las exportaciones de productos agropecuarios no son benéficos, excepto los necesarios para compensar los otorgados a las importaciones de países que no son miembros. Los tres países miembros trabajarán para eliminar dichos subsidios; además,

realizarán esfuerzos para establecer un mecanismo de naturaleza privada de solución de controversias comerciales transfronterizas que involucren productos agropecuarios.

Un comité trilateral vigilará la puesta en marcha y administración de las establecidas en esta sección.

MEDIDAS SANITARIAS Y FITOSANITARIAS.

En esta sección se establecen preceptos para el desarrollo, adopción y ejecución de medidas sanitarias y fitosanitarias, es decir, aquellas que se adopten para proteger la vida o salud humana, animal o vegetal, de los riesgos que surjan de enfermedades o plagas de animales o vegetales, o de aditivos o sustancias contaminantes en alimentos.

Tienen como fin impedir el uso de medidas sanitarias y fitosanitarias como restricciones disfrazadas al comercio, salvaguardando el derecho de cada país para adoptar dichas medidas para la protección de la vida o salud humana, animal o vegetal.

El T.L.C. alienta a los países miembros a utilizar normas internacionales relevantes para el desarrollo de sus medidas sanitarias y fitosanitarias.

Se acordó promover la equivalencia de dichas medidas sin reducir el nivel de la vida o la salud humana, animal o vegetal determinado por cada país.

Establece preceptos para la evaluación del riesgo de la probabilidad de entrada, radicación o propagación de plagas y enfermedades. Los países exportadores deberán demostrar que los bienes que provienen de su territorio se originaron en zonas libres o de escasa prevalencia de plagas o enfermedades.

Se establece la obligación de notificar, previamente, la adopción o modificación de cualquier medida que pueda afectar al comercio en América del Norte. La notificación deberá establecer claramente los bienes comprendidos, así como los objetivos y motivos de la medida. Se establecerán centros de consulta para cualquier aclaración o queja.

Además, se disponen las reglas sobre procedimientos para garantizar el cumplimiento de las medidas sanitarias y fitosanitarias. Se facilitará la prestación de asistencia técnica necesaria, ya sea directamente o mediante organismos de normalización, internacionales o de América Latina.

NORMAS TÉCNICAS.

En esta sección, se establecen las medidas de normalización, es decir, las normas oficiales, la reglamentación técnica del gobierno y los procesos utilizados para ver si estas medidas se cumplen. Estas medidas, no serán utilizadas como obstáculos innecesarios al comercio y colaborarán para hacerla compatibles en la zona de libre comercio.

Se confirman los derechos y obligaciones de los países miembros derivados del Código de Comercio de Barreras Técnicas al Comercio del G.A.T.T.

Se aplicarán las normas internacionales como base para sus medidas de normalización, siempre que sean un medio efectivo para lograr el cumplimiento de sus objetivos, pero podrán aplicar las establecidas por ellos si se obtienen beneficios mayores al los que traería consigo la aplicación de las normas internacionales.

Trabjarán conjuntamente a fin de que exista concordancia entre dichas normas para asegurar que no se conviertan en obstáculos innecesarios al comercio entre los países miembros.

En la mayoría de los casos, se establece la obligación de notificar con anterioridad a los otros miembros del tratado, la adopción o modificación de las medidas de normalización que pudieran afectar el comercio de América del Norte; se deberán señalar los bienes y servicios comprendidos, y los objetivos y motivos de la medida.

Los países signatarios se comprometen a proporcionar asesoría, consulta y asistencia técnica según condiciones y términos mutuamente acordados, a solicitud, para mejorar las medidas de normalización.

Un comité sobre medidas de normalización, dará seguimiento a la ejecución y administración de esta sección del Tratado.

MEDIDAS DE EMERGENCIA.

En esta sección, se establecen reglas y procedimientos conforme los cuales los países miembros del tratado, podrán adoptar medidas de salvaguarda para brindar alivio temporal a industrias afectadas desfavorablemente por incrementos súbitos e importantes en las importaciones.

El alivio, solo podrá ser establecido por un lapso limitado, y exige al país que las adopte otorgar una compensación al país cuyos bienes se aplica la medida.

Durante el período de transición, si el aumento de las importaciones de otro país miembro causa o amenaza causar daño serio a una industria nacional, un país firmante podrá adoptar medidas de emergencia que suspendan temporalmente las tasas arancelarias acordadas, o restablecer la tasa anterior a la entrada en vigor del T.L.C. Estas medidas solo podrán adoptarse por una sola ocasión y durante un período máximo de tres años.

Cuando un país adopte una salvaguarda global o multilateral, los países miembros del T.L.C. quedaran exentos de la aplicación de dicha medida, salvo que sus exportaciones representen una parte sustancial de las importaciones totales del bien en cuestión y contribuyan de manera importante al daño serio a la amenaza de la misma. Para considerarse que un país miembro del T.L.C. tiene una participación sustancial en las importaciones, deberá ser uno de los cinco principales proveedores extranjeros del bien.

REVISIÓN DE ASUNTOS EN MATERIA DE ANTIDUMPING Y CUOTAS COMPENSATORIAS.

Se establece un mecanismo para que tribunales arbitrales independientes, de integración binacional, revisen las resoluciones definitivas en materia antidumping y cuotas compensatorias dictadas por las autoridades firmantes del Tratado.

Se establecen procedimientos para la revisión por tribunales arbitrales de futuras reformas en materia antidumping y cuotas compensatorias de cada país. Se crea un mecanismo de

salvaguarda, diseñado para solucionar aquellas situaciones en que la aplicación de la legislación interna menoscaba el funcionamiento del proceso arbitral.

COMPRAS DEL SECTOR PÚBLICO.

El tratado, abre sobre una base no discriminatoria, una parte significativa del mercado de compras del sector público de los países firmantes del T.L.C. para los proveedores de los otros países para bienes, servicios y obra pública del T.L.C.

Abarca las compras efectuadas por dependencias y empresas del gobierno federal, en cada uno de los países signatarios.

Se aplica a adquisiciones gubernamentales federales, cuyo monto supere 50 mil dólares para bienes y servicios y 6.5 millones de dólares para obra pública, y a las adquisiciones de las empresas públicas cuyo monto exceda 250 mil dólares para bienes y servicios y 8 millones de dólares para obra pública.

Para México esta sección se llevará gradualmente durante un período de transición.

Esta sección no se aplica a la compras de armamentos, municiones, armas y aquellas relacionadas con la seguridad nacional. Cada país se reserva el derecho de favorecer a los proveedores nacionales para las compras especificadas en el tratado.

Los requisitos para las adquisiciones deben tener las siguientes características:

1) Se promueve la transparencia y la predictibilidad estableciendo reglas para especificaciones técnicas, calificación de proveedores, determinación de plazos de licitación y otros aspectos del procedimiento de compras,

2) Se prohíben las prácticas compensatorias y requisitos discriminatorios de compra nacional y

3) Se requiere que cada país establezca un sistema para la impugnación de licitaciones que permita a los proveedores objetar el procedimiento o la adjudicación.

Los tres países intercambiarán información relativa a sus sistemas de compra, con objeto de apoyar a los proveedores de cada país de manera que aprovechen las oportunidades de compra generadas por el Tratado.

Establecerán un comité para que apoye a la micro, pequeña y mediana empresa a identificar las oportunidades de compras en los países miembros del T.L.C.

COMERCIO TRANSFRONTERIZO DE SERVICIOS.

El T.L.C. amplía las iniciativas establecidas en el Acuerdo de Libre Comercio entre Canadá y Estados Unidos y en las negociaciones multilaterales de la Ronda de Uruguay, para establecer reglas a nivel internacional sobre comercio de servicios; se establecen los derechos y obligaciones para facilitar el comercio transfronterizo de servicios entre los tres países.

Cada país socio del tratado otorgará a los prestadores de servicios de los otros países miembros, un trato no menos favorable que el otorgado, a sus propios prestadores de servicios, en circunstancias similares; esto es, extiende a los servicios la obligación fundamental de otorgar trato nacional.

El Tratado también prevé aplicar la obligación básica de la Nación mas favorecida, es decir, que cada país miembro del T.L.C. otorgue a los proveedores de servicios de los otros países, trato no menos favorable que el otorgado a prestadores de servicios de cualquier otro país, en circunstancias similares.

Los prestadores de servicios, no tendrán obligación de residir o establecer en su territorio oficina alguna de representación, sucursal o cualquier otro tipo de empresa como condición para prestar en servicio.

Los Países miembros podrán establecer reservas respecto a disposiciones legales y medidas vigentes que no cumplan con lo establecido en el tratado y se especificarán en una lista, las cuales podrán renovarse o modificarse, siempre y cuando tales modificaciones o adiciones no las hagan mas restrictivas.

Cada miembro proporcionará una lista con las disposiciones vigentes que limiten el número de prestadores de servicios o las operaciones de los prestadores de servicios de algún sector particular y podrán solicitarse consultas sobre estas disposiciones para negociar su liberalización o eliminación.

Para evitar barreras innecesarias al comercio, se permite la expedición de licencias y la realización de certificación de profesionales; estos deberán realizarse en base a criterios objetivos y transparentes, tales como la capacidad profesional, que no sean más gravosos de lo necesario y que no constituyan una restricción para la prestación de un servicio.

Los tres Países desarrollarán un programa de trabajo con el objeto de liberalizar el otorgamiento de licencias a consultores jurídicos extranjeros y la expedición de licencias temporales a ingenieros.

Se eliminarán los requisitos de nacionalidad y residencia para el otorgamiento de licencias y certificaciones a los prestadores de servicios profesionales dentro de su territorio dos años después de la entrada en vigor del tratado.

Un País miembro podrá denegar los beneficios derivados del T.L.C., si el servicio es proporcionado a través de una empresa de otro País miembro, de propiedad o bajo el control de una persona de un País no miembro del tratado y dicha empresa no realice negocios considerables en la zona de libre comercio. En relación con los servicios de transporte, un País miembro puede denegar los beneficios a una empresa si demuestra que estos servicios son proporcionados por equipo no registrado en cualquiera de los tres Países.

Estas disposiciones no se aplican a compras gubernamentales, subsidios, servicios financieros y servicios relacionados con la energía, a la mayoría de los servicios aéreos, a las telecomunicaciones básicas, a la industria marítima y a los sectores reservados a los mexicanos por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

TRANSPORTE TERRESTRE.

El tratado establece un calendario para la remoción de barreras a la prestación de servicios de transporte terrestre entre México, Canadá y Estados Unidos y para el establecimiento de normas técnicas y de seguridad compatibles sobre el mismo.

Las disposiciones tienen el objetivo de garantizar que las industrias de transporte de los tres países alcancen mayor competitividad, sin quedar en desventaja durante el período de transición hacia el libre comercio.

A partir de la entrada en vigor del Tratado, Estados Unidos modificará la moratoria que actualmente existe para el otorgamiento de permisos para la prestación de servicios de camiones y autobuses, a fin de permitir a los operadores mexicanos de autobuses turísticos y fletes brindar servicio en el mercado transfronterizo estadounidense.

Canadá, seguirá permitiendo que los operadores de servicios mexicanos y estadounidenses obtengan la autorización de prestar sus servicios bajo el principio de trato nacional.

Tres años después de la firma del tratado, México permitirá a los autotransportistas canadienses y estadounidenses, hacer entregas transfronterizas y recoger carga en sus estados fronterizos y Estados Unidos permitirá prestar los mismos servicios a las empresas mexicanas; además, México permitirá un 49% de inversión canadiense y estadounidense en empresas de autobuses y camiones de carga que proporcionen estos servicios internacionalmente.

Tres años después de la entrada en vigor del T.L.C., Estados Unidos autorizará que las empresas de autobuses de México presten servicios transfronterizos con itinerario fijo de y hacia cualquier parte de Estados Unidos, al mismo tiempo México permitirá lo mismo a las compañías de autobuses de Canadá y Estados Unidos.

Seis años después de la entrada en vigor del tratado (año 2000), Estados Unidos permitirá a las compañías autotransportistas de carga de México, el acceso transfronterizo a todo su territorio para prestar sus servicios y lo mismo hará México con las compañías canadienses y estadounidenses.

Al séptimo año de la entrada en vigor, México permitirá el 51 por ciento de inversión canadiense y estadounidense en compañías mexicanas de autobuses y camiones que presten servicios internacionales de carga. Al mismo tiempo, Estados Unidos eliminará la moratoria al otorgamiento de servicios para la operación en este país de camiones de carga y autobuses con capital 100 por ciento mexicano.

Diez años después (2004) de la entrada en vigor del tratado, México permitirá un 100 por ciento de inversión extranjera en empresas de camiones de carga y autobuses.

Los servicios de ferrocarril, de acuerdo a las reservas que impone la Constitución Política de México, los ferrocarriles de Canadá y Estados Unidos podrán continuar comercializando libremente sus servicios en México, operar trenes unitarios con sus propias locomotoras, construir y tener en propiedad terminales y financiar infraestructura ferroviaria.

Servicios Portuarios, a partir de la entrada en vigor del tratado, México permitirá el 100 por ciento de inversión canadiense y estadounidenses en muelles, grúas, terminales y estiba, para empresas que manejen su propia carga; cuando las empresas manejen carga extranjera, solo será permitida esta inversión con autorización de la Comisión Nacional de Inversiones Extranjeras. México, continúa sin ninguna restricción a la inversión en Canadá y Estados Unidos en estas actividades.

Los países tratarán de hacer compatibles las normas relativas al autotransporte y a las operaciones ferroviarias, comprendiendo vehículos incluidos llantas y frenos, peso, dimensiones, mantenimiento, reparación y niveles de emisión; pruebas no médicas y licencias para conductores de camiones; normas médicas para conductores de camiones, normas relativas a la transportación de sustancias peligrosas y señalización en carreteras y cumplimiento de los requisitos de seguridad en autotransporte.

Se mantendrá una constante comunicación entre los tres países para la aclaración de dudas sobre este tema.

TELECOMUNICACIONES.

Las redes públicas de telecomunicaciones y los servicios del mismo tipo estarán disponibles, en términos y condiciones razonables y no discriminatorios, para empresas e individuos que las utilicen en la realización de sus actividades. La operación y establecimiento de las redes públicas de telecomunicaciones no forman parte del Tratado.

Los países garantizarán la capacidad de arrendar líneas privadas, conectar equipo terminal u otro equipo a las redes públicas, realizar funciones de conmutación, señalización y procesamiento y emplear protocolos de operación a elección del usuario.

Solo se impondrán condiciones al acceso y uso en caso de ser necesarias para salvaguardar la responsabilidad del servicio público de los operadores de la red, o para proteger la integridad técnica de las redes públicas.

Las tarifas de los países miembros del T.L.C. para estos servicios, deberán reflejar los costos económicos y los circuitos privados arrendados deberán estar disponibles sobre la base de una tarifa fija.

Las disposiciones anteriores, no se aplican a las medidas que afectan la distribución de programas de radio o televisión a través de estaciones radiodifusoras o sistemas de cable, las que podrán en acceso y uso permanente de las redes y servicios públicos.

Los procedimientos de cada país para otorgar licencias u autorizaciones para la prestación de servicios mejorados o de valor agregado, deberán ser transparentes, no discriminatorios y expeditos.

El Tratado reconoce que un país miembro podrá mantener y designar un proveedor monopólico de redes o servicios públicos.

La información sobre el acceso y uso de las redes de servicios públicos de telecomunicaciones estará disponible al público en general en materia de tarifas y condiciones para la prestación de servicios, información sobre las entidades reguladoras en materia de normas, las condiciones para la conexión de equipo terminal y los requisitos de notificación, permisos, registro o licencias.

Los países cooperarán para el intercambio de información técnica y el desarrollo de programas de capacitación de gobierno a gobierno.

INVERSIÓN.

El tratado elimina barreras importantes a la inversión, otorga garantías básicas a los inversionistas de los tres países y establece un mecanismo para la solución de controversias que pudieran surgir entre tales inversionistas y un país del T.L.C.

Para el tratado, inversión es toda parte de propiedad y participación en las empresas, la propiedad tangible e intangible y aquella derivada de un contrato.

Cada país otorgará a los inversionistas de un país del T.L.C. y a las inversiones que ellos realicen, trato no menos favorable al otorgado a sus propios inversionistas (trato nacional) o a los inversionistas de otros países (trato de nación más favorecida). Asimismo, cada país otorgará a las inversiones de inversionistas del T.L.C., trato justo y equitativo, así como plena seguridad y protección acordes con el derecho internacional.

Ningún país podrá imponer requisitos de desempeño a las inversiones en su territorio como niveles de exportación, contenido nacional mínimo, trato preferencial a proveedores nacionales, importaciones sujetas a los ingresos por exportaciones, transferencia de tecnología y requisitos de fabricación de productos en una región determinada. Lo anterior no es aplicable a las compras del sector público, a los programas de incentivos a la exportación, ni a las actividades en materia de ayuda internacional.

Las inversiones de un país miembro del tratado, podrán convertir la moneda de curso legal en divisas, al tipo de cambio que prevalezca en el mercado de sus ganancias, ingresos derivados de una venta, pago de préstamos u otras transacciones relacionadas con la inversión.

Ningún país podrá expropiar, de manera directa o indirecta, inversiones realizadas por empresarios de los países miembros del tratado, salvo que se trate de causa de utilidad pública, con base a los principios de no discriminación y de acuerdo a las formalidades de la ley y deberán

ser indemnizados conforme al valor justo de mercado de las inversiones expropiadas, mas cualquier interés correspondiente.

Por motivos de seguridad nacional el tratado establece excepciones para la adquisición de empresas por extranjeros.

Ningún país deberá reducir sus normas ambientales con el propósito de atraer inversiones.

POLÍTICA EN MATERIA DE COMPETENCIA, MONOPOLIOS Y EMPRESAS DEL ESTADO.

El tratado incluye disposiciones sobre prácticas comerciales no competitivas, privadas y públicas. Cada país del T.L.C. adoptará o mantendrá medidas en contra de prácticas comerciales no competitivas y cooperará en la aplicación y ejecución de la ley en materia de competencia.

Las empresas que pertenezcan o sean controladas por los gobiernos federales, provinciales o estatales deberán actuar de manera congruente con las obligaciones del país en cuestión cuando ejerzan una función reglamentaria, administrativa o de otra autoridad gubernamental, como en el caso de otorgamiento de licencias.

Se establecen disciplinas aplicables a los monopolios federales propiedad del gobierno, así como cualquier monopolio privado que un país firmante pueda designar en el futuro. En la compra o venta de un bien o servicio de monopolio, este deberá apegarse a las consideraciones comerciales que sean compatibles con los términos del mandato gubernamental y no deberá discriminar a bienes o negocios de los otros países del tratado.

SERVICIOS FINANCIEROS.

Los preceptos de esta sección se aplican a las medidas que afectan la prestación de servicios por instituciones financieras de banca, seguros, valores y otros servicios financieros.

Cada país define compromisos específicos de liberalización, los períodos de transición para apegarse a los principios acordados y algunas reservas a dichos principios.

Los proveedores de servicios financieros de un país miembro del T.L.C. podrán establecerse en otro de los países signatarios para realizar operaciones de banca, seguros, valores y otro tipo de

servicios que sean de naturaleza financiera. Cada país permitirá a sus residentes adquirir servicios financieros en territorio de otro país firmante y no podrá imponer restricciones a las operaciones transfronterizas en ningún sector financiero, adicionales a las ya existentes.

Cada país deberá otorgar trato nacional, es decir trato respecto a las oportunidades de competir, así como el trato de la nación más favorecida a los prestadores de servicios financieros que operen en su territorio.

A fin de ser obtenidas las solicitudes de operación, cada país:

1) Informará a los interesados de los requisitos para establecerse.

2) A petición del interesado, proporcionará información respecto al avance de los trámites de la solicitud

3) Emitirá su resolución administrativa sobre la solicitud de operación, en un plazo no mayor a 120 días,

4) Publicará medidas de aplicación general a más tardar en el momento que entren en vigor,

5) Establecerá centros de información.

México permitirá a las empresas financieras de otro país miembro, establecer en su territorio Instituciones de este tipo, que estarán sujetas a límites de marcada aplicables en el período de transición que concluirá en el año 2000.

Durante la transición el máximo a la participación extranjera en el mercado bancario, aumentará del ocho al quince por ciento; en las empresas de valores, se incrementará del diez al veinte por ciento en el mismo período; se aplicarán límites individuales de 1.5% del mercado a la participación máxima de un banco y de cuatro por ciento en una casa de bolsa.

Las aseguradoras canadienses y estadounidenses tendrán acceso al mercado mexicano: las compañías extranjeras asociadas con mexicanas, podrán aumentar en forma gradual su participación en la sociedad en coinversión, de 30 por ciento en 1994, al 51 por ciento en 1998, hasta alcanzar el 100 por ciento en el año 2000.

Por otro lado, las aseguradoras de los otros dos países firmantes, podrán establecer filiales sujetas a un límite agregado de seis por ciento de participación máxima en el mercado, que aumentará paulatinamente hasta el 12 por ciento en 1999 y a un límite individual del 1.5 por ciento del mercado. Dichas compañías podrán aumentar hasta el 100 por ciento su participación a partir del 1o. de enero de 1996.

Se podrán establecer en México, empresas filiales de Canadá Y Estados Unidos, para establecer servicios de crédito al consumo, crédito comercial, préstamos hipotecarios o servicios de tarjeta de crédito.

Las compañías de factoraje y arrendamiento financiero de países miembros del tratado, estarán sujetas a límites transitorios de participación máxima en el mercado con las mismas características y duración aplicables a las casas de bolsa, excepto que no se fijen límites individuales de participación máxima en el mercado.

La disposición Canadiense que impide a los no residentes adquirir, en conjunto mas del 25 % de las acciones de una institución financiera canadiense sujeta a jurisdicción federal, no es aplicable para las empresas estadounidenses ni para las mexicanas, tampoco se requiere la aprobación del Ministro de Finanzas para abrir mas de una sucursal en territorio canadiense.

Estados Unidos permitirá a grupos financieros mexicanos que hayan adquirido legalmente un banco mexicano con operaciones en Estados Unidos continuar operando su casa de bolsa durante cinco años después de dicha adquisición. La cual deberá ocurrir antes de la entrada en vigor del Tratado, donde el banco y la casa de bolsa involucrados se comprometieron a operar en Estados Unidos, el 1o. de enero de 1992 y el 30 de junio del mismo año.

Los compromisos en materia financiera entre Estados Unidos y Canadá derivados del A.L.C. se incorporan a este tratado.

PROPIEDAD INTELECTUAL.

Cada país protegerá, adecuada y efectivamente, los derechos de propiedad intelectual con base en el principio de trato nacional y asegurará el cumplimiento efectivo de estos derechos, tanto a nivel nacional como en las fronteras.

Se protegen:

a) **Los derechos de autor**, incluyendo los fonogramas.

Se deberán proteger los programas de cómputo como obras literarias, y las bases de datos, como compilaciones; se concederán derechos de renta para los programas de cómputo y fonogramas; y, estipular un plazo de protección de 50 años para los fonogramas.

b) **Patentes**; se otorga protección a las invenciones debiendo concederse para productos y procesos de prácticamente todos los inventos, incluidos los farmacéuticos y agroquímicos.

c) **Marcas de servicios** al mismo nivel que los productos,

d) **Derechos de los obtentores de vegetales**,

e) **Diseños industriales**,

f) **Secretos industriales**,

g) **Circuitos integrados (semi-conductores)**, e

h) **Indicadores geográficas**.

i) **Señales codificadas emitidas por satélites**, en contra de uso ilegal.

ENTRADA TEMPORAL DE PERSONAS DE NEGOCIOS.

En base a la relación económica preferencial entre los miembros del T.L.C., en esta sección se especifica los compromisos, que sobre bases recíprocas, se asumieron para agilizar la entrada temporal de las personas de negocios que sean nacionales de México, Canadá y Estados Unidos.

No establece un mercado común con libre movimiento de las personas, ya que cada país se reserva el derecho de velar por la protección del empleo permanente de su fuerza de trabajo, así como adoptar la política migratoria que mas le convenga y proteger la seguridad de sus fronteras.

Los países contratantes deberán asegurar la entrada temporal a cuatro categorías de personas de negocios:

1) **Visitantes de negocios** que desempeñen actividades internacionales relacionadas con investigación y diseño; manufactura y producción; mercadotecnia, ventas, distribución, servicios después de la venta y otros servicios generales.

2) **Comerciantes** que lleven a cabo un intercambio sustancial de bienes o servicios entre su propio país y al que deseen entrar,

3) **Inversionistas** que buscan invertir un monto sustancial de capital en territorio de otro país signatario, deberán estar empleadas o desempeñar su labor a nivel de supervisores, ejecutivos o en alguna actividad que requiera actividades esenciales ,

4) **Personal transferido** dentro de una compañía, mismo que deberá ocupar un puesto a nivel administrativo, ejecutivo o poseer conocimientos especializados y ser transferido por su compañía, a otro país signatario del T.L.C.y

5) **Ciertas categorías de profesionales** que cumplan con los requisitos mínimos de preparación o que posean credenciales equivalentes y pretendan llevar a cabo una actividad de negocios a nivel profesional.

México y Estados Unidos acordaron limitar la entrada temporal de profesionistas mexicanos a este último, a un número anual de 5,500 personas; este límite podrá incrementarse por acuerdo de ambas partes y se eliminará diez años después de la entrada en vigor del pacto, salvo acuerdo que adelante dicho plazo.

Canadá, por su parte no impone ninguna restricción a México.

DISPOSICIONES INSTITUCIONALES Y PROCEDIMIENTOS PARA LA SOLUCIÓN DE CONTROVERSIAS.

Se establecen las instituciones responsables de la aplicación del Tratado, buscando asegurar su administración conjunta así como la prevención y solución de controversias derivadas de la interpretación y aplicación del T.L.C.

Las institución central para efectuar estas labores es la Comisión de Comercio, integrada por ministros o funcionarios a nivel de gabinete que sean designados por cada país; sesionará anualmente y los grupos de trabajo operaran por consenso.

Se establece un Secretariado para apoyar técnica y administrativamente a la Comisión, así como otros grupos secundarios y tribunales para la solución de controversias.

El Tratado crea procedimientos expeditos y efectivos para solucionar los problemas que puedan presentarse.

En el momento en que los derechos de uno de los países firmantes pueda verse afectado, podrá solicitar consultas a los otros gobiernos involucrados, los que atenderán rápidamente dicha solicitud. El T.L.C. concede prioridad a la conciliación, como método para solucionar las controversias.

Si el problema no es resuelto mediante las consultas en un plazo de treinta a cuarenta y cinco días, cualquier país podrá convocar a la Comisión de Comercio a una reunión plenaria, la cual tratará de resolver prontamente el problema mediante la conciliación y la mediación entre los países.

Si después de la intervención de la Comisión de Comercio, el problema no se ha resuelto satisfactoriamente, cualquier país involucrado podrá solicitar el establecimiento de un tribunal que considere la controversia.

Los tribunales tendrán a su cargo presentar conclusiones de hechos y determinar si la acción impugnada es incompatible con las obligaciones derivadas del T.L.C. y puede hacer recomendaciones para la solución de la controversia. Se integrarán, por cinco miembros de una

lista acordada trilateralmente, integrada por expertos, en materia jurídica y comercial u otras áreas relevantes, originarios de cualquier país, inclusive de un país no miembro del Tratado; se prevé en el texto del mismo, una lista de expertos en materia financiera.

El Tribunal deberá presentar un informe preliminar con carácter confidencial a los países contendientes, dentro de un plazo de noventa días a partir de la selección de sus miembros, salvo que los países en conflicto acuerden otra cosa. Estos, a su vez, tendrán catorce días para comunicar al Tribunal sus comentarios respecto del informe. Este último, presentará el informe final a los países entre los que existe el conflicto, en un plazo de treinta días a partir de la fecha en que se presentó el informe preliminar, y será turnado a la comisión, la cual generalmente lo publicará.

A partir de la fecha que se haya recibido el informe del Tribunal, los países contendientes deberán acordar la solución de la controversia, la cual normalmente se apegará a las resoluciones del Tribunal.

Si de acuerdo al fallo del Tribunal, el país demandado actúo en contra de lo establecido en el Tratado y no se soluciona favorablemente en un plazo de treinta días u otro plazo mutuamente establecido, el país demandante podrá suspender la aplicación de ventajas equivalentes hasta que se resuelva el asunto.

El Tratado prevé el establecimiento de un comité consultivo sobre métodos alternativos para la solución de controversias.

ADMINISTRACIÓN DE DISPOSICIONES LEGALES.

Estas reglas están diseñadas para asegurar que las leyes, reglamentos y otras medidas que afecten a comerciantes e inversionistas sean accesibles y se administren por funcionarios de los tres países con imparcialidad y de conformidad con los principios de legalidad.

Las disposiciones sobre notificaciones e intercambio de información, darán a cada gobierno la oportunidad de consultar cualquier acción adoptada por cualquier país, que pudiera afectar la operación del Tratado, están diseñadas para apoyar a los países del T.L.C. a evitar o reducir las posibles controversias.

EXCEPCIONES.

Se incluyen disposiciones en donde se asegura que el Tratado no restringe la capacidad de un país para proteger sus intereses nacionales.

Se permite a un país contratante adoptar medidas que afecten al comercio y que en otras circunstancias serían incompatibles con sus obligaciones, cuando lo haga para proteger intereses como la moral pública, la seguridad, la vida y la salud humana, animal y vegetal, o los tesoros nacionales o para conservar recursos naturales o bien para la ejecución de medidas en contra de prácticas engañosas o comportamientos contrarios a la competencia; pero dichas medidas no deben constituir restricciones o limitaciones al comercio.

Nada de lo establecido en el Tratado, disminuirá la capacidad de los países firmantes para adoptar medidas necesarias para proteger la seguridad nacional.

Los asuntos tributarios se regirán por los acuerdos de doble tributación celebrados entre los países miembros.

Un país miembro, puede establecer restricciones al comercio para proteger su Balanza de Pagos de acuerdo a los lineamientos del Fondo Monetario Internacional.

DISPOSICIONES FINALES.

Se dispone que el Tratado entrará en vigor el 1o. de enero de 1994, una vez concluidos los procedimientos internos de aprobación.

Otros países podrán ser admitidos como miembros del Tratado con el consentimiento de los actuales miembros de conformidad con los términos y condiciones que estos establezcan y una vez concluidos los procesos internos de aprobación en cada uno de ellos.

Además contiene un apartado relativo a la introducción de reformas al Tratado de conformidad con los procedimientos internos de aprobación. Cualquier país miembro podrá denunciar el Tratado con notificación previa de seis meses.

RESUMEN DE LAS DISPOSICIONES SOBRE MEDIO AMBIENTE.

El Tratado será administrado de manera compatible con la protección del Medio Ambiente.

Los países miembros, tendrán la libertad de determinar el nivel de protección que considere adecuados para el medio ambiente y para la vida o salud humana, animal o vegetal.

Para asegurar el nivel de protección, cada país podrá adoptar y mantener normas sanitarias y fitosanitarias, habiendo la posibilidad de ser éstas, mas estrictas que las internacionales.

Se establece la imposibilidad de que ningún país miembro, deberá disminuir el nivel de protección de sus normas de salud, seguridad o medio ambiente, para atraer inversión extranjera.

Esta es en síntesis, el Contenido del Tratado de Libre Comercio en América.

3.9 REPERCUSIONES.

La apertura comercial, tan necesaria en nuestros días, ha sido implementada por México desde 1980, mediante el cambio de ser un país netamente exportador de petróleo, a convertirse en un país exportador de una gran variedad de productos.

Se implementaron las negociaciones para la firma de un T.L.C. entre México, Canadá y Estados Unidos, al considerarse como el mejor instrumento para la apertura comercial de nuestro país, ya que no se ven afectados los principios de Soberanía y autodeterminación de los pueblos que fundamentan las relaciones internacionales de nuestro país.

Una de las finalidades del T.L.C., es eliminar las barreras comerciales, con el consecuente aumento de las exportaciones, inversiones, empleos y salarios. Tiene múltiples repercusiones en todos los ámbitos de la vida nacional.

El T.L.C. creará la zona de libre comercio mas grande del mundo, con 356 millones de habitantes y un P.I.B. (1) de 6 millones de dólares, superando con esto a la Comunidad Europea y a la Cuenca del Pacífico.

La necesidad de crear un mercado de libre comercio en esta zona, es importante ya que la competencia internacional se agudiza y se requiere de la unión de los esfuerzos de los países para no rezagarse; además, de reglas claras y permanentes para asegurar un clima de confianza, acceso a tecnologías variadas y la suma de los esfuerzos, a fin de aprovechar las ventajas de cada país; la especialización en la producción de ciertos productos y mercados amplios que permitan bajar el costo por unidad producida.

3.9.1. ECONÓMICAS.

Entre estas podemos señalar:

a) Se propagará ampliamente la transferencia de tecnología, eliminándose, aunque gradualmente, el rezago tecnológico que enfrenta nuestro país y se aumentará la productividad en los procesos .

b) Se crearán economías de escala, cada vez mas amplias.

c) Se aumentará la capacidad de compra de la población ante un mercado de productos mas variados, en donde, se podrá escoger según la calidad de los bienes o servicios ofrecidos.

d) Se incrementará la productividad ante la amplia gama de industrias que se establecerán, las cuales únicamente se podrán mantener en el mercado en base a la calidad de sus productos, la cual unicamente será óptima trabajando con productividad.

e) Las economías de los tres países, se complementarán obteniendo beneficios aunque deberá cuidarse la equidad y reciprocidad entre dichos países.

f) Se deberá dar el mismo apoyo a la industria nacional que a la extranjera, cuidando aspectos tan importantes como la reinversión de las utilidades en nuestro país.

g) Se hace necesario tecnificar el campo, para convertir el país en un moderno productor y exportador de productos agropecuarios. Se deberá garantizar la tenencia de la tierra para proteger a los campesinos, que actualmente se encuentran tan desprotegidos.

3.9.2. FINANCIERAS.

a) Una de las repercusiones que mayor beneficio traerá, es el incremento de la inversión extranjera; para esto se requiere crear un ambiente de confianza en la política económica del país, es decir, que los inversionistas tengan la plena seguridad de que sus capitales están respaldados por el gobierno mexicano.

b) Se deberá promover la inversión extranjera, sin violar la reglamentación señalada en el artículo 27 constitucional, para lo cual será necesario implementar la Ley de Inversiones Extranjeras a fin de regularlas.

c) Es preciso determinar un tipo de cambio estable en las tres economías, a fin de que exista equidad y mayor facilidad en los intercambios comerciales.

d) Eliminar los controles de precios y salarios de tal manera que la economía sea realista.

e) Disminuir los subsidios, inflación y tasas de interés que cobran los bancos a los comercios, ya que en la actualidad se están cobrando las mismas que cuando la inflación era de tres dígitos y equiparía con las de los Estados Unidos.

3.9.3. RECURSOS HUMANOS.

El T.L.C., traerá consigo repercusiones en la preparación del elemento humano, entre las que podemos señalar:

a) Ante la ola de competencia internacional en la que estamos inmersos, se hace necesaria la especialización en cada una de las actividades productivas; es hablar de la preparación para desempeñar labores calificadas.

b) Se deberá incluir la filosofía de la excelencia y la calidad total, en las empresas y en el personal de las mismas, ya que solo así se podrá incrementar la productividad en el trabajo y en el servicio.

c) Surge la necesidad de educar no solamente en las escuelas, sino en las mismas empresas, aprender sobre la marcha buscando realizar el trabajo mediante el establecimiento de planes de capacitación continua.

d) Es necesario que, no solo los mexicanos sino también los canadienses y estadounidenses, aprendan los cuatro idiomas oficiales de los tres países: español por México, inglés por Estados Unidos e inglés y francés por Canadá.

3.9.4. LABORALES.

a) Se generarán empleos, ante la creación de nuevas industrias y el mejoramiento de las ya existentes.

b) Se deberá continuar protegiendo al trabajador, cuidando aspectos tales como la seguridad industrial, las indemnizaciones en caso de accidentes de trabajo, el otorgamiento de incapacidades en caso de maternidad y enfermedades, entre otras.

c) Es preciso incluir la obligatoriedad de la capacitación de los trabajadores, a fin de mantenerlos en el mercado laboral.

d) Los sueldos se verán incrementados en la medida que el personal demuestre sus capacidades, debiéndose cuidar que no existan privilegios por la nacionalidad de los trabajadores, es decir, respetar los lineamientos de la Ley Federal de Trabajo "... a trabajo igual, remuneración igual...".

3.9.5. FISCALES.

Es uno de los aspectos en los que más repercutirá el T.L.C.

La política fiscal de Canadá y Estados Unidos es muy parecida, a diferencia de México donde existen infinidad de cambios y modificaciones anuales, mensuales, semanales y hasta diarias, situación que no puede seguir por originar un terrible descontrol, además de incrementar la desconfianza.

A pesar de que existen acuerdos firmados con Canadá y Estados Unidos para evitar la doble tributación y para regular el Intercambio de Información fiscal, es necesario, regular la política fiscal a fin de equipararla en los tres países.

Son múltiples las diferencias con nuestro sistema tributario mexicano, pero además de lo mencionado anteriormente es necesario adecuar el sistema fiscal en aspectos tales como:

- a) Modernizar y efficientar los sistemas aduanales.
- b) Simplificar la operación y cálculo de impuestos.
- c) Reducir la tasa gravable, tanto para personas físicas como morales.
- d) Eliminar el tortuguismo y burocratismo en los trámites.

e) Solicitar, únicamente, para la realización de trámites en oficinas de Hacienda, los documentos indispensables a fin de evitar el papeleo innecesario y la pérdida de tiempo.

3.9.6. CONTABLES.

El registro de las operaciones es uno de los aspectos más importantes para el control de las actividades comerciales.

En el T.L.C. se habla de que, por ejemplo, el cálculo del contenido regional, se debe limitar la carga financiera en que se puede incurrir en el cálculo; mostrando la necesidad de equiparar las políticas y principios contables a fin de facilitar el trabajo y la operación comercial de los países.

En el caso de la administración aduanera, a fin de eliminar las barreras comerciales, es preciso establecer requisitos comunes para la contabilización de los bienes importados o exportados.

Pero las repercusiones en materia de contabilidad no son solo de registro, existen infinidad de cambios que traerá consigo la entrada en vigor del T.L.C., entre las cuales podemos señalar:

a) Será preciso conocer perfectamente la legislación aduanera y las disposiciones que sobre esta materia se establezcan en el Tratado.

b) Si era preciso conocer ampliamente la legislación fiscal de nuestro país, ahora será necesario conocer de la misma forma el sistema tributario y el cálculo de impuestos de los otros dos países firmantes.

c) Es preciso prepararnos cada día más para no quedar fuera del mercado de trabajo, ante la posibilidad de que despachos de Estados Unidos y Canadá puedan entrar a nuestro país y se disminuya la posibilidad de trabajo.

En pocas palabras, en la actividad contable al igual que en todas las profesiones y oficios, es necesaria la especialización y capacitación exhaustiva de los miembros de la ocupación contable.

En el capítulo siguiente, se establece la repercusión sobre uno de los aspectos contables que considero de mayor importancia: Los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

3.9.7. OTRAS REPERCUSIONES.

Entre estas podemos señalar:

a) Los medios de comunicación pasaran a ser de locales a trilaterales.

b) Es preciso mejorar los medios y vías de comunicación, mediante inversión extranjera o recursos propios, para el traslado de mercancías.

c) Se protegerá la propiedad intelectual.

3.10. ACUERDOS PARALELOS.

El 12 de agosto de 1993 se firmaron los llamados **Acuerdos Paralelos** al Tratado de Libre Comercio, suscrito por México, Canadá y Estados Unidos.

El contenido de los Acuerdos Paralelos se ajusta plenamente a los principios y lineamientos de nuestra Constitución y la Política Gubernamental:

1. Respetan íntegramente la Soberanía de México.

2. Son plenamente compatibles con el Tratado de Libre Comercio y,

3. No se constituyen en medios encubiertos de nuevas formas de proteccionismo.

El Acuerdo de Cooperación sobre el Medio Ambiente, busca promover la protección y el mejoramiento ecológico; el desarrollo sustentable en los tres países, y con ello, el bienestar de los pueblos; elevar la cooperación trilateral en la materia y favorecer la aplicación efectiva de las normas ambientales de cada país en su propio ámbito.

Explícitamente ratifica que el derecho de establecer y de aplicar las leyes ambientales, corresponde exclusivamente a cada nación y no permite, en ningún caso, la aplicación extraterritorial de leyes, ni tampoco su verificación por instancias extranjeras.

Establece la compatibilidad del acuerdo con el Tratado de Libre Comercio y no tiene cláusula alguna que desvirtúe la apertura de mercados.

Este Acuerdo, obliga a las partes a perseguir altos niveles de cumplimiento de las leyes por los propios gobiernos y, en su caso, acuerdos para remediar voluntariamente, o sancionar, violaciones; así mismo a desarrollar planes de contingencia ambiental, promover la educación e investigación y evaluar, cuando proceda, el deterioro del medio ambiente.

Para administrar el Acuerdo se crea una Comisión tripartita que promueve la cooperación y el intercambio y facilita, por medio de paneles de expertos, la resolución de controversias.

Tiene como objetivos principales la conservación, protección y mejoramiento del medio ambiente en los tres Países para elevar el nivel de vida de sus habitantes, aumentar la cooperación trilateral, apoyar los objetivos del T.L.C. en materia ambiental, evitar medidas que representen distorsiones comerciales o proteccionismo encubierto y promover la aplicación efectiva y transparente de las leyes ambientales de cada País y de sus procedimientos por parte de las autoridades respectivas.

Basado en el Principio de soberanía de las Naciones, cada País podrá establecer sus propias políticas, prioridades, leyes y procedimientos; las tres naciones firmantes se comprometen a publicar y notificarse entre sí la evolución de su marco legal, reglamentario y administrativo.

Se brindará acceso a la información relevante y se establecerá un proceso de notificación cuando una parte decida prohibir o restringir severamente el uso de ciertos pesticidas, sustancias químicas y tóxicas.

La **Comisión para la Cooperación ambiental** estará formada por un Consejo Ministerial, un Secretariado y un Comité Asesor Conjunto.

El Consejo Ministerial es la instancia superior de la Comisión y estará integrada por representantes de los tres países con rango de los Secretarios de Estado encargados de la materia ambiental y sus decisiones serán tomadas por consenso.

Sus funciones principales son las de supervisar la aplicación del Acuerdo Ambiental, establecerse como un foro de discusión de las partes, vigilar el trabajo del Secretariado y será el vínculo institucional con la Comisión del Tratado de Libre Comercio de América del Norte.

El Secretariado tendrá la responsabilidad de otorgar el apoyo técnico y administrativo que requiera el Consejo y deberá apoyar a los grupos de trabajo establecidos por el mismo. Será encabezado por un Director Ejecutivo y su presupuesto y programa anual de trabajo deberán ser aprobados por el Consejo Ministerial.

Además deberá preparar los reportes técnicos que consideren pertinentes y presentarlos a consideración del Consejo.

El Comité Asesor Conjunto estará formado por cinco personas de cada país y se reunirá cuando también lo haga en sesión ordinaria el Consejo. Su función será asesorar al Consejo y proporcionar información científica y técnica al Secretariado. Es una instancia de participación ciudadana en la aplicación del Acuerdo.

El Acuerdo sobre Cooperación Laboral, busca contribuir al bienestar de los trabajadores en los tres Países, mediante la promoción de la aplicación efectiva de cada legislación, el intercambio de información y la elevación de la productividad, la calidad y la innovación.

La aplicación de las leyes, corresponde exclusivamente a cada gobierno en su territorio de acuerdo al Principio de Soberanía Nacional que tanto defiende nuestro país.

Establece una Comisión tripartita para intercambiar información laboral, realizar consultas y resolver diferencias.

Asimismo, se establece un fondo de financiamiento para mejorar la infraestructura en la frontera que permitirá respuestas oportunas a condiciones de premura en esa zona de los Países firmantes.

El Acuerdo Laboral busca promover una mayor cooperación entre México, Canadá y Estados Unidos, a través del intercambio de información y estadísticas y el desarrollo de programas en beneficios de los trabajadores; asegurar la aplicación efectiva de las leyes laborales de cada país y estimular la competitividad con base en el mejoramiento de la productividad, la calidad y la innovación.

También prevé las relaciones con la Organización Internacional del Trabajo (OIT) e incluye la reafirmación de los principios constitucionales de nuestro país en materia laboral: la libertad de asociación, el derecho de negociación colectiva, el derecho de huelga, la prohibición del trabajo forzado, las restricciones al trabajo de menores, la no discriminación, la seguridad e higiene y la protección de los trabajadores migrantes.

Los países firmantes deberán dar amplia difusión a sus leyes, reglamentos, procedimientos y otras disposiciones administrativas.

Para facilitar la cooperación, se creará una Comisión Laboral compuesta por un Consejo Ministerial, un Secretariado Coordinador y tres Oficinas Nacionales Administrativas.

El Consejo Ministerial se integrará con los titulares de las Secretarías o Ministerios de trabajos de los tres Países y supervisará la aplicación del Acuerdo, dirigirá las labores del Secretariado Coordinador y de los Grupos de Trabajo; facilitará las consultas entre las Partes, aprobará el programa y el Presupuesto del Secretariado Coordinador y promoverá la recopilación y publicación de estadísticas e informes.

Además promoverá para cumplir con los objetivos del Acuerdo Laboral, programas conjuntos de Cooperación en materia laboral que atañen a la salud e higiene, el desarrollo de recursos

humanos, los trabajadores migratorios, las prestaciones laborales, el trabajo de menores y la recopilación de estadísticas.

El Secretariado Coordinador Internacional, estará a cargo de un Director Ejecutivo quien dirigirá una oficina para apoyar las labores del Consejo y de los grupos de trabajo, así como preparar informes periódicos para el Consejo sobre las Disposiciones laborales de los tres Países y sobre sus programas para asegurar su cumplimiento. Además deberá analizar las condiciones del mercado laboral y los programas de desarrollo de recursos humanos.

Las Oficinas Nacionales Administrativas, serán establecidas una por cada País firmante y formarán parte del Gobierno Federal; serán los puntos de contacto entre los tres países y el enlace con el Secretariado Coordinador.

ENTENDIMIENTO SOBRE FINANCIAMIENTO DE PROYECTOS FRONTERIZOS.

Se convino con Estados Unidos en desarrollar un programa de financiamiento para mejorar la infraestructura de la frontera común con este país, que deberá dar atención al tratamiento de aguas, al manejo de desechos sólidos y a otras áreas relacionadas con el mejoramiento ambiental. Dicho programa deberá movilizar recursos sustanciales, públicos y privados para este fin.

El programa se sustentará en tres ejes básicos:

1. La creación de una institución coordinadora de proyectos.
2. El establecimiento de fuentes diversas de financiamiento, incluyendo la creación de un fondo bilateral aportado por los gobiernos federales y,
3. La definición de criterios para aplicar los recursos y otorgar viabilidad financiera a los proyectos.

De esta forma, a través de la cooperación bilateral se determinarán los recursos necesarios para hacer frente a las necesidades de mejoramiento ambiental de la región fronteriza en los próximos años.

ENTENDIMIENTO SOBRE SALVAGUARDAS.

Se acordó crear un grupo de trabajo, con representantes de los tres países, que fungirá como Foro de Consulta, cuando una parte estime que se está produciendo un crecimiento anormal de las importaciones, o prevea el recurso a una salvaguarda. El Grupo reportará a la Comisión del Tratado de Libre Comercio.

A petición de una Parte y con la aprobación de la Comisión de Libre Comercio, el grupo estudiará la evolución de variables tales como la productividad, el comercio, el empleo y otros factores económicos relevantes para la aplicación de una salvaguarda en un caso específico.

Los tres Gobiernos acordaron que México será la sede de la Comisión de Libre Comercio de América del Norte, Canadá lo será de la Comisión Ambiental y Estados Unidos de la Laboral.

CAPITULO 4.

4.1. LA CONTABILIDAD INTERNACIONAL.

En esta mas que en ninguna otra época de la historia económica de la sociedad, ha sido tan necesaria la obtención de información veraz, útil y oportuna para la toma de decisiones en el entorno internacional; de ahí que la **Contabilidad** adquiriera una nueva faceta cada vez mas interesante en el ámbito internacional.

4.1.1. GENERALIDADES

La globalización de la economía, el cambio de las economías centralizadas a economías de planeación, la integración de los países en la Comunidad Económica Europea, la apertura de México al Mercado Internacional y la celebración del Tratado de Comercio con Canadá y Estados Unidos, aumentara quizás como nunca, la demanda de información de carácter financiero, así como la información no financiera , que se requieren como condiciones necesarias para la toma de decisiones comprensibles y comparables para todos los usuarios.

La necesidad de información trasciende a las circunstancias nacionales para adoptar patrones acordes con circunstancias internacionales, que pueden llegar a ser complejas o cuando menos distintas, que nos llevan a la problemática de la **Contabilidad Internacional** en su más amplio concepto.

Según Javier Cocina "... la armonía contable y de presentación de informes puede definirse como el esfuerzo de los países con economías de mercado, para lograr la comparación valida de los informes de las entidades en un marco de globalización económica de parte de los usuarios, prestamistas, inversionistas, publico en general y gobiernos, como condición necesaria para conseguir el éxito de dicha globalización ...".

Por **globalización económica**, se entiende la internacionalización de la economía para aprovechar mejor los recursos mundiales, con una intensificación de importaciones y exportaciones

de bienes y servicios, incremento en la apertura de empresas transnacionales y realización de mercados conjuntos, entre otras.

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

Dentro la necesidad de armonía contable entre los países por la globalización, existen dos aspectos que hay que tomar en cuenta:

- a) La Uniformidad Contable y,
- b) La Armonía Contable.

Se entiende por **Uniformidad Contable**, el fenómeno que resulta de que todas las entidades adopten como criterios básicos para la presentación y elaboración de información financiera a las normas nacionales. Con la **Armonía Contable**, se pretende que las normas nacionales cumplan con los estándares especificados por las normas internacionales; persigue la posibilidad de que un usuario pueda comparar validamente la información financiera de entidades de naciones distintas.

4.2. LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD.

4.2.1. DEFINICIÓN.

Una **norma** es una regla a seguir, con carácter obligatorio y que tiende a marcar las pautas a seguir en cualquier actividad.

En el caso de la **Contabilidad**, las normas se pueden clasificar en:

- a) Normas Profesionales y,
- b) normas Jurídicas.

Las **Normas profesionales**, son emitidas por los grupos colegiados de contadores públicos y se implantan a través de mecanismos especiales para lograr la adhesión a la misma de parte de la

comunidad económica y su cumplimiento es vigilado a través del dictamen de los contadores públicos en su calidad de auditores externos.

Por su parte, la **Norma Jurídica** es aquella detallada en leyes y disposiciones gubernamentales, impuesta por el poder público del gobierno y sancionada por las propias autoridades, independientemente que su vigilancia y observación recae también en el examen de auditoría y dictamen de los contadores.

Los sistemas de implantación de normas de contabilidad financiera y de presentación de informes, son una combinación de normas profesionales y jurídicas; si la responsabilidad mayor recae en la profesión contable, los sistemas son llamados de **autorregulación o profesionales** o en el caso contrario en que la norma jurídica es la prevaleciente, son reconocidos como sistemas **jurídicos de contabilidad**.

Las **Normas Internacionales de Contabilidad Financiera y de Presentación de Informes** son reglas emitidas por grupos internacionales de expertos, con el propósito primordial de armonizar dichas prácticas, en un marco de globalización económica a fin de incrementar la utilidad de la información en la toma de decisiones de los usuarios externos.

Son el instrumento utilizado para influir en los que hacen las normas nacionales y en la celebración de acuerdos económicos entre los países. Se vuelven obligatorias por el prestigio de los grupos que las emiten o bien por convenios entre los gobiernos.

4.2.2. CARACTERÍSTICAS DE LA INFORMACIÓN.

En la mayoría de los países con una *economía de mercado*, son presentados anualmente informes a los accionistas o propietarios, a fin de rendir cuentas y comunicar la gestión administrativa.

El informe anual se compone de dos grandes capítulos:

- a) El Informe financiero y,
- b) El informe de los administradores.

El **informe financiero**, incluye a los estados financieros con sus notas respectivas y el dictamen de los auditores externos, aunque en algunos casos se exige el dictamen del comisario.

El **informe anual** de los administradores, contiene narraciones, estadísticas y datos financieros, respecto a la estrategia general y políticas del negocio, prospectos de inversión, análisis financieros y otros asuntos interesantes para los usuarios.

La información financiera es elaborada de conformidad con los principios de contabilidad de cada nación y se obtiene de los sistemas de registro y control de las empresas, en algunos casos es dictaminada por auditores externos, a fin de otorgar confiabilidad a los Estados Financieros consultados por los diferentes interesados. Se basan en datos de operaciones efectivamente ocurridas, pero a pesar de esto entrañan algunas limitaciones, por lo que en algunas ocasiones son necesarios comentarios de la personas que los elaboran y algunos Informes no financieros para aumentar la comprensión del mensaje para la toma de decisiones.

LOS GRUPOS DE EXPERTOS INTERNACIONALES.

Por la importancia de la información financiera y no financiera, se hace necesaria la formación de grupos normativos internacionales de expertos de clases distintas, a fin de armonizar la práctica en el contenido total de los informes.

Estos grupos de expertos internacionales pueden dividirse en tres categorías:

1. Con base en la experiencia del grupo:

a) **Grupos de expertos de Información financiera.** En este podemos señalar a la **Comisión de Normas Internacionales de Contabilidad o International Accounting Standards Committee (IASC)**; que emite normas de contabilidad financiera, generalmente conocidas como **Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) o International Accounting Standards (IAS)**.

Las obligaciones de los miembros del International Accounting Standards Committee, son dar a conocer las normas internacionales a los contadores públicos del país o países miembros, adoptar la norma internacional cuando sea aplicable a los problemas nacionales y utilizarla como fuente de

principios de contabilidad en ausencia de normas o criterios nacionales. a pesar de esto, la norma nacional prevalece sobre la internacional.

Esta integrada por las agrupaciones nacionales y regionales de contadores públicos de naciones y regiones distintas, tiene la mayor representación mundial de contadores y es reconocido como el mas prestigiado en información financiera.

En la década de los 70's, época de inicio de esta comisión, el objetivo de establecer una normatividad para producir armonía en las practicas de contabilidad e información no estaba muy bien definido.

En esta etapa comienza sus actividades con ocho países que, aunque contaban con practicas excelentes para esos tiempos, no eran representativos de las practicas mundiales, ni tampoco se habían dado los fenómenos económicos de la globalización.

De hecho, la normatividad empezó incluyendo soluciones con exceso de tratamientos alternativos; esta actuación mostraba las políticas de la Comisión para ganarse la membresía de la mayoría de los países.

En la época de los 80's, no solo se desarrolla una demanda para mejorar el contenido normativo, sino que nace también la amenaza potencial que sufre IASC de ser privado de su función por otros órganos internacionales.

Consecuentemente con estas circunstancias, en enero de 1989, se emite una Auscultación en Borrador E/32, que es ampliada y explicada, en Julio de 1990, mediante una Declaración de Intención, respecto al tema comparabilidad de los Estados Financieros donde el propósito fundamental es, disminuir los tratamientos alternativos, establecer el criterio para establecer cuales tratamientos son requeridos, preferidos o eliminados, así como las decisiones tomadas hasta el mes de julio de 1990.

b) **Grupos de expertos en información no financiera**, estos no tienen conocimientos en información financiera ni influencia significativa en las normatividades regionales o nacionales.

c) **Grupos de expertos tanto en información financiera, como en información no financiera.** El tercer grupo está formado por el **Grupo de Expertos de Normas Internacionales de Contabilidad y de Presentación de Informes de Naciones Unidas.** Este emite conclusiones y normas de información financiera y de información no financiera, las cuales son conocidas como **International Standards Accounting and Reporting (ISAR).** Reúne representantes de los gobiernos y de los grupos de contadores públicos de países diferentes, representativos de la economía mundial, así como interesados en los reportes financieros de los organismos Internacionales.

El Grupo de Expertos de Naciones Unidas, se encuentra interesado en proporcionar ayuda tecnológica contable en diversas áreas de las naciones en desarrollo y en proceso de conversión a economías de mercado.

2. Con base en el grado de su influencia internacional:

a) **Grupos Regionales,** están formados por grupos de Contadores Públicos de naciones distintas que tratan aspectos normativos de contabilidad financiera y otros asuntos pertinentes e importantes para su actividad profesional derivados de problemas comunes de la región. Estos grupos se asocian en el IASC.

Entre estos se encuentran la Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC), la Federación de Expertos Contables Europeos (FEE) y la Confederación de Contadores de Asia y el Pacífico (CAPA), entre otros y

b) **Grupos Mundiales,** se componen principalmente por la Comisión de normas Internacionales de Contabilidad (IASB) y el Grupo de Expertos de Naciones Unidas (ISAR).

3. Con base en el apoyo de gobiernos, en:

a) **Grupos Privados** como la Comisión de Normas Internacionales de Contabilidad, que es un grupo privado de expertos en normas de contabilidad financiera considerados como autoridad experta en su materia, y

b) **Grupos Intergubernamentales y acuerdos**, el más representativo es el Grupo de Expertos de Naciones Unidas, en el que participan expertos de información financiera y no financiera.

Cada país es representado por dos miembros, un representante del gobierno y uno de los cuerpos colegiados de contadores públicos. No obstante su intención gubernamental, sus normas y conclusiones no son obligatorias para los participantes en las reuniones periódicas; mas sin embargo, existen órganos que sí imponen como obligatorias normas de contabilidad y de información, como es el caso de los miembros de la Comunidad Económica Europea, debido a los tratados intergubernamentales existentes.

En este rubro pueden considerarse también los acuerdos comerciales entre los países.

Hasta hace algunos años, se observaba una duplicidad evidente de esfuerzos, entre las actividades de IASC e ISAR. En la actualidad el grupo de Naciones Unidas, sujeta a comentarios las normas de IASC y enfoca sus esfuerzos a problemas de información no financiera o aquellos problemas que no son tratados directamente por el segundo.

México, está inmerso en el proceso de globalización mundial que es uno de los aspectos centrales de la vida económica de los países y por lo tanto, es necesaria la rápida y eficiente armonía de las normas internacionales de contabilidad y de información entre los países, en este caso con Canadá y Estados Unidos ante la firma del T.L.C.

Para el logro de estos objetivos es necesaria la emisión de normas internacionales y de información, las cuales representan el estándar mundial que debería ser seguido, pero este no se realiza, por lo tanto dichas normas deben estar apoyadas en una autoridad capaz de influir en los responsables de las normas de los distintos países.

De ahí que resulte atinada la existencia de la Comisión de Normas Internacionales (IASC) y el Grupo de Expertos de Normas de Contabilidad y de Información de las Naciones Unidas (ISAR). El primero, que aunque es el órgano representativo de los contadores a nivel mundial, no tiene la imagen suficiente para influir en los gobiernos de las naciones. El segundo, es un órgano promovido por las Naciones Unidas, cuyo objetivo primordial es la emisión de normas de contabilidad financiera y no financiera, el cual se esfuerza en ejercer una mayor influencia a través de su

prestigio internacional y la invitación de conocer las normas internacionales a los gobiernos y a los contadores públicos de cada nación.

Otra estrategia general a fin de conseguir la armonía entre las normas contables y de información entre los países, es la firma de tratados económicos entre las naciones.

En el Tratado de Libre Comercio de México, Estados Unidos y Canadá, se tiene como propuesta la utilización de las Normas Internacionales de Contabilidad, como punto de referencia de la normatividad de los tres países.

El hecho de que las normas de países distintos coincidan con un punto de referencia, hará más fácil la conversión de Estados Financieros de acuerdo con los principios de una Nación con los de otras naciones, y cabe la posibilidad de que en ciertos países se admita el dictamen de contador público de Estados Financieros conforme a principios internacionales de Contabilidad.

4.2.3. NECESIDADES DE EVOLUCIÓN DE LA CONTABILIDAD INTERNACIONAL.

Las Normas Internacionales de Contabilidad (IAS), contemplaron hasta el año de 1989, un surtido amplio de métodos alternativos, lo que obviamente les impedía actuar como punto de referencia, por lo que el mismo año se prepara el Borrador E/32 Comparabilidad de los Estados Financieros, en el cual se plantea la disminución de alternativas en 29 situaciones de la normatividad vigente.

En julio de 1990 el Consejo de IASC llega a conclusiones sobresalientes respecto a esta disminución de alternativas, por lo que la estrategia relativa a puntos de referencia se encuentra implementada.

Es indudable que en la actualidad la información se está convirtiendo en un medio de competencia; una empresa con información eficiente se encuentra en una posición competitiva mejor que otra, y en la medida en que con mayor rapidez los gobiernos de los países tomen en cuenta esta consideración, se disminuirán los tropiezos en el camino de la globalización económica.

Por ejemplo: para los países que se encuentran en transición a economías de mercado, como el nuestro, es conveniente:

a) Establecer un sistema de actualización de contadores en materias de auditoría y contabilidad financiera de manera urgente, a fin de preparar a los maestros para que enseñen a otras personas relacionadas con la profesión contable.

b) Promover la inversión extranjera en las actividades productivas del país.

c) Modificar o en su caso, establecer sistemas educativos capaces de garantizar en cantidad y calidad contadores en niveles altos, medios y bajos.

d) Establecer las normas nacionales de contabilidad y de información tomando en cuenta como punto de referencia las normas internacionales de IASC, de acuerdo a las necesidades propias de las actividades económicas.

e) Desarrollar un sistema de implantación de normas de contabilidad y de información para mantener actualizada la normatividad conforme a los cambios internacionales y a las demandas externas de información.

f) Promover la formación de cuerpos colegiados de contadores públicos que cumplan con las disposiciones internacionales de la Federación Internacional de Contadores Públicos (IFAC) en materia de código de ética profesional, normas de contabilidad, normas de auditoría y de educación continua.

g) Establecer un marco jurídico apropiado para lograr la eficiencia de la norma contable con las necesidades de urgencia sin descuidar los objetivos que correspondan al Estado ni el espacio que debe otorgarse a la profesión contable, para el cumplimiento de los compromisos sociales.

h) Incluir un materia de contabilidad internacional en las licenciaturas de Contador Público.

i) Proporcionar un curso que forma parte del programa de educación continua de los colegios de contadores, respecto a la Contabilidad Internacional.

4.2.4. PROCESO PARA LA ELABORACIÓN DE NORMAS INTERNACIONALES.

La función normativa de IASC se lleva a cabo a través de un Consejo, un Grupo Consultar, Comites Conductores y un Secretario.

El Consejo se integra con lo representantes de trece países, manteniendo como política la presencia de un mínimo de tres países en desarrollo y se prevé la inclusión hasta de cuatro organismos internacionales interesados, que no sean órganos profesionales contables.

El Grupo Consultor se forma de órganos internacionales que representan a diferentes usuarios de la información financiera y los Comites Conductores se componen de cuatro miembros, de los cuales al menos uno es miembro del Consejo, y otro, cuando es posible, es representante de un país en desarrollo.

En el proceso de emisión de normas internacionales son sobresalientes tres documentos:

- a) Borrador de Declaraciones de Principios,
- b) Borrador de Auscultación y,
- c) Norma Internacional de Contabilidad.

El Consejo escuchando los puntos de vista de los asesores, sugerencias de los miembros y opinión del Secretario de IASC, ordena al Comite de Conductores la preparación del Borrador de Declaraciones de Principios sobre algún problema contable, el cual tiene por objeto establecer los principios subyacentes que formaran la base para la preparación del Borrador de Auscultación. También resalta los asuntos importantes relacionados con el proyecto, incluyendo una descripción de las soluciones alternativas considerando las razones para recomendar su aceptación o rechazo.

El Consejo examina el Borrador de Declaraciones de Principios, el cual es enviado a todos los miembros de IASC, a los miembros del Grupo Consultivo y a otros organismos interesados para recibir comentarios.

El Comité Conductor revisa los comentarios sobre el Borrador de Declaraciones de Principios y desarrolla el Borrador de la Auscultación, el cual es revisado por el Consejo si, cuando menos, dos terceras partes del mismo lo aprueban.

Al término del período de auscultación señalado en el Borrador, generalmente de seis meses, el Comité de Conductores prepara un Borrador de la Norma Internacional de Contabilidad, la cual es enviada al Consejo para su examen y aprobación final. De ocurrir una aprobación mínima de tres cuartas partes del Consejo, queda constituida la Norma Internacional de Contabilidad que es enviada a todos los miembros, para los efectos correspondientes.

El plazo estimado para la formulación de una Norma Internacional de Contabilidad (NIC) es de tres años aproximadamente.

4.2.5. OBJETIVOS DEL BORRADOR E/32 "COMPARABILIDAD DE LOS ESTADOS FINANCIEROS".

Ante la necesidad de evitar la existencia de tratamientos alternativos, se elabora el Borrador del E/32 Comparabilidad de los Estados Financieros.

Los principales objetivos de este documento son:

- a) "Eliminar todas las alternativas menos un tratamiento contable donde los tratamientos alternativos representan una opción libre para las mismas transacciones y eventos".
- b) "Asegurarse de que el tratamiento apropiado es usado donde las alternativas representan tratamientos diferentes los cuales serían aplicados en circunstancias diferentes".

La intención es eliminar de las normas, las alternativas que son consideradas libres, es decir, aquellas en que se estima no hay fundamentos suficientes para seleccionar uno u otro tratamiento, no obstante permanecen los tratamientos alternativos justificables de acuerdo a circunstancias diferentes que pueden llegar a presentarse.

En la Declaración de Intención de 1990, el Consejo de IASC decidió con base en las informaciones recibidas hasta entonces, que :

a) " Veintuna de las veintinueve proposiciones del E/32 deberán incorporarse en las Normas Internacionales de Contabilidad revisadas, sin cambios sustantivos".

b) "Tres de las proposiciones del E/32 requieren cambios sustantivos y deberán reauscultarse", y

c) " Se diferirá la reconsideración de 5 propuestas dependiendo de mayores trabajos".

También se decidió utilizar el término de "punto de referencia" en lugar del término propuesto de " preferido", para aquellos pocos casos en que se continuara permitiendo la elección de tratamientos contables distintos para las mismas transacciones y eventos.

El E/32, proponía que se presentara una reconciliación entre la utilidad neta y el capital contable de los Estados Financieros presentados de conformidad con el tratamiento alternativo utilizado, y los que resultaran de acuerdo con el tratamiento considerado como preferente.

El Consejo recibió algunos comentarios en contra a la elaboración de tal reconsideración, sin embargo dicho Consejo recomienda a las entidades que presenten la reconciliación como parte de los Estados Financieros.

Las Normas Internacionales, pueden requerir al momento la revelación de los efectos por utilizar tratamientos contables que son diferentes a los procedimientos que son de hecho puntos de referencia.

En los casos en que una entidad seleccione algún método que no se halle contemplado en las normas internacionales, es preciso revelar tal situación en los estados Financieros, cuando sean utilizados en el marco internacional.

4.2.6. COMPARACIÓN ENTRE LAS NORMAS NACIONALES Y LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (NIC).

Las Normas Internacionales de Contabilidad, son el punto de referencia para las normas nacionales. Constituyen un mínimo que no se debe contradecir y cualquier desviación en la información financiera presentada por una entidad para ser utilizada en un marco internacional, puede tener las consecuencias siguientes:

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

b) Si no hay norma nacional, se deberán seguir las normas internacionales.

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

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

A continuación se presenta una comparación entre las principales normas nacionales e internacionales.

INFORMACIÓN EN CASOS DE INFLACIÓN.

La contabilidad en México, hasta los años 60's estuvo basada en el **Principio de Estabilidad Monetaria**, ya que el peso sufría pequeñas variaciones que se daban de acuerdo a su capacidad de compra. En la década de los 70's la situación cambió ya que se generó un déficit presupuestal creciente, ocasionado por el endeudamiento externo y el aumento de impuestos, existiendo una mayor cantidad de dinero en circulación sin respaldo de bienes y servicios, lo que ocasionó inflación con el consecuente aumento general de precios y la disminución en la producción.

Para disminuir en la medida de lo posible tal situación, se recurrió a la devaluación del peso respecto al dólar.

La información financiera perdió con tal situación su validez, ya que las unidades monetarias de diferentes períodos tenían y tienen equivalencias distintas, lo cual trajo consigo las siguientes repercusiones:

a) Deformación de la información financiera.

b) Falta de comparabilidad.

- c) La toma de decisiones no solo fue desfavorable, sino hasta peligrosa y,
- d) Descapitalización de la entidad por gravámenes y utilidades ficticias.

El Principio del Valor Histórico Original, que había sido base de los esquemas contables tradicionales, necesitaba adecuarse a las necesidades del momento.

En 1949 se editó la llamada "Serie Azul", compuesta de 8 boletines de carácter provisional y cuyo tema central, reflejado en el Boletín no. 2, fue la revaluación del activo fijo.

En 1972 se emitió un estudio sobre **Los efectos del cambio en la paridad de monedas extranjeras**, al año siguiente surge el boletín B-5, denominado "Registro de transacciones en moneda extranjera" que establece las reglas de aplicación de los principios de contabilidad relativos a transacciones en monedas extranjeras efectuadas por empresas comerciales e industriales.

Esta situación y el memorándum del 10 de septiembre y 10 de noviembre de 1976, en conjunto con el uso de método de **Últimas Entradas Primeras Salida (UEPS)** por la mayoría de las empresas a fin de mantener actualizado su costo de ventas, aunque los inventarios quedaran valuados a costos obsoletos, solventaron en algo la situación.

En noviembre de 1978 se emitió un proyecto de "Boletín sobre la Revelación de los efectos de la Inflación en la información financiera"; con los comentarios que al respecto se hicieron, se elaboró el Boletín B-7, "Revelación de los efectos de la Inflación en la Información Financiera", se constituyó como un proceso experimental.

Con fin de continuar con este proceso, en 1981 se llevó a cabo una encuesta para reunir experiencias de los diversos usuarios y preparadores de la información, llegando a las siguientes conclusiones:

- a) Era preciso determinar un método único para determinar las cifras actualizadas.
- b) Era preciso integrar y reconocer el costo financiero real, incorporando el efecto por posición monetaria en el Estado de Resultados y,
- c) Reconocer los efectos de la inflación en los Estados Financieros.

En ese mismo año se dio a conocer la Circular 14 como consecuencia del desaparecido Boletín B-5; la Comisión siguió trabajando y en junio de 1983 emitió el Boletín B-10 "**Reconocimiento de los efectos de la Inflación en la información financiera**", el cual entro en vigor en forma opcional a partir de esa misma fecha y en forma obligatoria en los ejercicios terminados el 31 de diciembre de 1984. Las circulares 25 y 26 también fueron difundidas ya que pretendían dar apoyo al boletín y responder a las consultas recibidas con mayor frecuencia. En el Boletín B-10 se reconoce e incorporan los efectos de la inflación en los Estados Financieros mientras que en el B-7 únicamente se incorporaba como nota a los estados financieros.

En abril de 1985, se emitió con carácter de documento de intención una propuesta de reforma al Boletín B-10, dichas consideraciones y comentarios se constituyeron como el **Primer Documento de Adecuaciones al B-10**, promulgado en octubre de 1985.

La normatividad establecía que en Balance General se debían actualizar "todas las partidas no monetarias" y, en el Estado de Resultados, "los costos y gastos asociados con los activos no monetarios"; así el Balance General se expresaba a pesos de poder adquisitivo a la fecha de cierre y el Estado de Resultados a pesos de poder adquisitivo del promedio del año.

En 1987, como resultado de un estudio continuo, se emitió la Circular 28, "**Recomendaciones para fines de comparabilidad de un entorno inflacionario**"; para fines de ese año, los criterios de dicha circular se convirtieron en las normas del **Segundo Documento de Adecuaciones al B-10**.

Este documento indica que los Estados de Resultados de ejercicios anteriores presentados con fines comparativos, se debían expresar en pesos de poder adquisitivo promedio del ejercicio actual, y los Balances a pesos de cierre del ejercicio actual.

En 1989, se empezó otro período en que se recibieron comentarios a fin de que se resolvieran aquellas lagunas que aun existieran respecto a la incorporación de los efectos de la inflación en la información financiera, no obstante que la inflación ha presentado tendencias a la baja, se emitió un **Tercer Documento de Adecuaciones al B-10**, el cual establece que los Estados Financieros deben ser expresados en pesos de un mismo poder adquisitivo.

En el ámbito internacional, en el año de 1978 entro en vigor la NIC-6 " **Respuestas Contables a los precios cambiantes**", en la que se establecía que las empresas debían revelar en sus estados financieros el impacto que sobre estos tenían los cambios en los precios específicos, en el nivel general de precios o de ambos.

En 1983, entra en vigor la NIC-15 en sustitución de la NIC-6, en la que estipula que se reflejen los efectos de los precios cambiantes en la información y se aplica en base al nivel de ingresos, utilidades, activos o numero de empleados de las empresas, lo cual no es contemplado en ninguna circular o Boletín del Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP).

Con fecha de aplicación de 1990, se publicó la NIC-29 " **Información financiera en Economías Hiperinflacionarias**", como continuación de la NIC-15. Indica que sus conceptos son aplicables a los estados financieros primarios, incluyendo los consolidados de cualquier empresa que informe en la moneda de una economía hiperinflacionaria. También establece que cuando las empresas ya no funcionen bajo este tipo de economías, se pueden dejar de aplicar los lineamientos contemplados en ella.

Por su parte la NIC-21 " **Tratamiento de los efectos de las variaciones en tipo de cambio en monedas extranjeras**", permite a las empresas incluir las diferencias en cambios originados por cantidades adeudadas, al valor en libros de los activos relacionados; al provenir dicha diferencia de una devaluación severa e intensa, pero en la NIC-29 se establece que esta práctica no es conveniente para las empresas que se desarrollan en una economía hiperinflacionaria cuando el valor en libros del activo es reexpresado desde la fecha de su adquisición.

En cuanto al Balance General, indica que en el inicio del primer período de aplicación de esta norma, la participación de los propietarios, a excepción de la ganancias retenidas y cualquier superávit por revaluación, se reexpresará aplicando el Índice general de precios, desde la fecha en que los componentes se aportaron o adquirieron. Cualquier superávit por revaluación que surja de períodos anteriores deberá ser eliminado.

En el Estado de Resultados todas las partidas deben ser reexpresadas a la unidad de medida de la fecha del Balance General, por lo tanto todas las cantidades se reexpresarán al aplicar el

cambio en el índice general de precios desde la fecha en que las partidas de ingresos y gastos fueron inicialmente registradas en los Estados Financieros.

INVENTARIOS.

En este caso la NIC-2 señala que el método de valuación de inventarios se hará bajo el método de **Primeras Entradas Primeras Salidas (PEPS) o costo promedio ponderado**, mientras que en México, se acepta como método de valuación el de **Últimas Entradas Primeras Salidas (UEPS)** y se contempla el método de **costeo directo** (en la norma internacional no) y en las normas del IMCP, se menciona el costo promedio, pero no se menciona que dicho costo promedio debe ser ponderado. **Boletín C-4.**

En esta misma norma se establece que los gastos generales que no son de producción, como gastos de venta y administración, se incluyen en el costo de los inventarios, solo hasta el grado donde claramente se relacionen con la colocación de los inventarios en su ubicación y condiciones actuales.

En México este aspecto no se contempla, aunque en la práctica algunos fletes se acumulan al costo del artículo pero al no ser obligatorios, se aplican a partidas que en vez de aumentar, disminuyen el costo de los inventarios.

ACTIVOS FIJOS.

En la NIC-16, "Contabilización de propiedades, plantas y equipos", se contempla que la contabilidad de propiedades, plantas y equipos adquiridos a cambio de otros activos, cuando dicho cambio ocurre entre bienes diferentes al activo recibido debe ser valuado a su precio justo; si el cambio ocurre entre bienes similares, el activo recibido se valorará al valor en libros del bien entregado.

En México, por su parte, las normas nacionales no hacen la distinción entre activos cambiados diferentes y similares, únicamente se menciona que, cuando hay cambios de activos la cantidad cobrada podría ser el valor del bien recibido y al no existir un mercado de los bienes entregados se puede tomar como base el precio de mercado del bien recibido.

En el caso de cambios de activos fijos por acciones propias, según la norma internacional, se valuarán por el valor de mercado de las acciones entregadas o a su valor justo; en México, se deben valorar al valor de mercado de los bienes recibidos y no se da reconocimiento al valor de mercado de las acciones.

(BOLETÍN C-6).

Costos de desarrollo, en este caso la norma internacional establece: Se deberán reconocer como activos cuando se cumplen criterios especificados y reconocerlos como gastos cuando dichos criterios no se cumplan. Estos criterios, establecen que a fin de diferir dichos bienes deben ser satisfechos todos los criterios siguientes:

- a) El producto o proceso este claramente definido y los costo atribuibles al producto o proceso puedan identificarse separadamente,
- b) La factibilidad técnica del producto o proceso ha sido demostrada,
- c) La dirección de la empresa ha indicado su intención de producir y vender, o usar, el producto o proceso,

d) Hay una clara indicación de un mercado futuro para el producto o proceso o, si es para ser usado internamente en lugar de venderlo, su utilización ventajosa para la empresa puede demostrarse, y

e) Existen recursos adecuados, o se espera razonablemente que estén disponibles, para terminar el producto y comercializar el producto o proceso. (BOLETÍN C-8).

CONTABILIZACION DE LOS ARRENDAMIENTOS.

Esta contemplada en la NIC-17, en el caso de bienes con regreso con arrendamientos puros, cuando una operación de venta y arrendamiento resulta ser un arrendamiento puro, y es claro que la operación se pacta al valor justo, se debe reconocer de inmediato cualquier utilidad o pérdida. Cuando el precio de venta es inferior al valor justo, se deben registrar de inmediato cualquier utilidad o pérdida, excepto que, cuando la pérdida se compensa con rentas inferiores al valor de mercado, se debe diferir y amortizar su proporción a los pagos por rentas en el período que se espera hacer uso del activo. Cuando el precio de venta es superior al justo, el exceso se debe diferir y amortizar en el período que se espera.

En México se establece que en todos los casos la utilidad o pérdida resultante de la transacción en que ocurre un contrato de arrendamiento operativo, se debe aplicar inmediatamente a resultados. (BOLETÍN D-5).

En el caso de arrendamientos apalancados, la norma internacional establece que el arrendador registra su inversión en el arrendamiento, neta del pasivo, sin recurso y del costo financiero para las terceras partes acreedoras y reconoce el ingreso financiero en base a la inversión neta en efectivo por recuperar respecto al arrendamiento financiero.

En México, la norma nacional no hace ninguna observación a los contratos de arrendamiento apalancados, de tal manera que estos podrían registrarse por los netos de efectivos, o como operaciones independientes. En la mayoría de los casos usando un método u otro, llegan a ocurrir diferencias importantes en la distribución de los ingresos y reconocimiento de las utilidades.

PARTIDAS NO USUALES Y DE PERÍODOS ANTERIORES Y CAMBIOS EN POLÍTICAS DE CONTABILIDAD.

Corrección de errores fundamentales y omisiones en cambios en políticas de contabilidad.

Este punto es contemplado en la NIC-8, el tratamiento considerado punto de referencia consiste en ajustar el saldo de las utilidades acumuladas al principio del ejercicio, o incluye como tratamiento alternativo ajustar las utilidades del ejercicio como partidas extraordinarias.

En México el ajuste a resultados de ejercicios anteriores se encuentra muy limitado por la misma norma, de tal forma que hay una tendencia mayor a afectar las utilidades del ejercicio.

En este caso el tratamiento alternativo admitido por la norma Internacional hace coincidente la norma nacional, pero la norma nacional debería coincidir con el tratamiento considerado punto de referencia (**BOLETÍN A-7**).

NUEVOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD.

La norma internacional contempla que en algunas circunstancias la norma nacional o internacional, pueden establecer tratamientos prospectivos derivados de nuevos principios de contabilidad; en México, no existe un esquema general que contemple esta situación, pero en cada boletín que se emite se señala lo que resulta conveniente para cada caso particular.

CONTINGENCIAS Y EVENTOS SUBSECUENTES.

Ganancia contingente.

En la NIC-10, se establece que la ganancia contingente no se reconoce en resultados y se revela únicamente en el caso sea probable que la ganancia se realice.

En México, el **BOLETÍN C-12** menciona que en el supuesto de tener la certeza de ocurrir y se identifica como cuantificable, se debe incluir en resultados y deberá divulgarse en las Notas a los Estados Financieros aunque no sea cuantificable, dado que una de las finalidades principales de la información financiera es revelar todos aquellos eventos que afectan o pueden llegar a afectar la operación del negocio.

OBLIGACIONES LABORABLES.**Presentación de Intereses minoritarios.**

En la NIC-27 **Estados Financieros Consolidados y Contabilización de Inversiones en Subsidiarias**, se señala que dichas partidas se presentaran en el pasivo y en el capital contable; en México, por su parte, en el **Boletín B-8**, se establece que se presentara en el capital contable separadamente de dicho capital contable exclusivo de los accionistas de la tenedora.

IMPUESTOS DIFERIDOS.

En la NIC-12 se contempla que a fin de diferir los impuestos se pueden aplicar dos métodos: el método de diferimiento o el método de pasivo, cualquiera de ellos.

En el **Boletín D-4**, de México únicamente se permite emplear el método de pasivo.

Terminología de impuestos diferidos que lleva a diferencias de principios.

La norma internacional señala que "el efecto de impuestos de diferencias temporales que de como resultado un saldo deudor o un cargo al saldo de impuestos diferidos, no debe llevarse adelante a menos que haya una expectativa razonable de su realización".

Por su parte la norma nacional, señala que se mantendrán los saldos deudores solo cuando exista una "certeza prácticamente absoluta" de que se pueden recuperar en períodos futuros.

En base a lo anterior, se puede comprobar que existen diferencias en cuanto a los Principios de Contabilidad Nacionales y las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), por lo que es importante una vez identificadas dichas diferencias, unificar criterios a fin de proporcionar Estados Financieros comparables y útiles a nivel mundial.

4.3. LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD EN MÉXICO, CANADÁ Y ESTADOS UNIDOS.

4.3.1. GENERALIDADES.

Ante la inminente necesidad de información financiera comparable entre los países ante la gran apertura comercial de este siglo, es preciso establecer reglas y principios claros para la obtención de dicha información.

En este caso, es necesario establecer las diferencias que existen en las bases para el registro de los diversos "entes" económicos de nuestros principales socios comerciales: Canadá y Estados Unidos, comparándolas con las existentes en nuestro país.

Estos tres países, tienen sistemas económicos comunes y de implantación de normas profesionales de contabilidad financiera, pero a pesar de esto como se menciona en el párrafo anterior, existen diferencias de acuerdo a las circunstancias económicas, jurídicas y culturales distintas en los tres países.

En Canadá, las funciones normativas contables son emitidas por el **Instituto Canadiense de Contadores Públicos**, mediante su **Comité de Normas de Contabilidad**. Las normas canadienses son sujetas a un proceso de adhesión y auscultación pública de los interesados y el Gobierno de Canadá en las distintas leyes mercantiles, las señala como obligatorias, situación que en México no es completamente igual pero sí semejante, ya que en nuestro país son emitidas por el **Instituto Mexicano de Contadores Públicos**, pero no son señaladas como obligatorias por las leyes, mas que en el caso de dictaminación de Estados Financieros, sino que mas bien son adoptadas por la profesión contable de México.

En este país, tales normas son conocidas como **Normas de Contabilidad Financiera**; son aplicables a todo tipo de empresas, incluyendo a las organizaciones no lucrativas. En ocasiones no se aplica en algunos problemas bancarios ni en los gobiernos federales, provinciales, territoriales y locales.

La información financiera, en la actualidad se encuentra basada en el **costo histórico**, aunque para algunas empresas publicas se exige revelar en notas a los estados financieros dictaminados,

la cuantificación de los principales rubros de los Estados Financieros usando índices de precios generales y cambios de precios específicos de los bienes.

De los tres países que firmaron el T.L.C. , Canadá es el único que posee normas que regulan la información financiera previendo el futuro; ya que el Comité de Normas de Contabilidad Canadiense emite :

1. Normas de Contabilidad,
2. Guías contables, y
3. Estudios de investigación.

Las primeras se clasifican en cuatro categorías a saber:

- a) General,
- b) Partidas específicas,
- c) Áreas especializadas e,
- d) Información financiera suplementaria.

Por su parte los Estados Unidos pueden considerarse los líderes en asuntos de contabilidad financiera ya que es de este país, de donde surgen en la década de los 30's los **Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados**.

En Estados Unidos, la responsabilidad de hacer estas normas recae en el **Financial Accounting Standards Board (FASB)**, órgano dependiente del **Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA)**, y tiene como funciones principales: detectar los problemas, establecer las posibles soluciones y publicar sus conclusiones las cuales son auscultadas mediante recursos suscritos y sesiones públicas. Las normas aprobadas antes de hacerlo, deben recibir el apoyo de la AICPA y el de los demás grupos interesados.

La historia de la normatividad de este país se divide en tres etapas:

1. Época de los ARBs (Accounting Research Bulletins).
2. Época de los APBs (Accounting Principles Boards).
3. Época de los FASs (Financial Accounting Standards).

Las normas llamadas Accounting Research Bulletins (ARBs_ o Boletines de Investigación Contables, fueron preparados por el Committee on Accounting Procedures del Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA) de 1939 a 1960. Se establecieron 50 publicaciones revisadas posteriormente, subsisten en las normas actuales algunas reglas importantes, las relativas al ARB-43.

De 1960 a 1973 el mismo AICPA a través de su Accounting Principles Board (APB), emite cuatro declaraciones y treintaun opiniones conocidas como los APBs, que también fueron revisados y de los cuales actualmente algunos todavía subsisten como la APB-1.

El Financial Accounting Standards Board (FASB) surge en 1973, también es conocido como Consejo de Normas de Contabilidad Financiera, dependiente del Financial Accounting Foundation , quien tiene a su cargo las normas de contabilidad financiera en los Estados Unidos.

Esta organización produce tres tipos de informes:

- a) Declaraciones sobre conceptos de contabilidad financiera,
- b) Declaraciones sobre normas de contabilidad financiera, y
- c) Interpretaciones sobre las declaraciones de normas de contabilidad financiera.

En 1984 es creada la Fuerza de Trabajo de Emergencia, que es la encargada de emitir los EITF Abstracts, su función es proporcionar ayuda a la identificación e implementación de partidas de emergencia en caso de ser necesarias.

Las normas de contabilidad financiera al igual que las canadienses se fundamentan en el costo histórico y no son aceptados los métodos de revaluación.

Dada su complejidad las normas de Estados Unidos se dividen en:

1. Conceptos de Contabilidad Financiera.
2. Normas de Contabilidad Financiera.
3. Accounting Research Bulletines (ARBs) en vigor,
4. Accounting Principles Boards (APBs) en vigor, y
5. Financial Accounting Standards (FASs).

En México, las normas de contabilidad financiera son emitidas por la **Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos**, después de haber cumplido con los procesos de investigación y auscultación pertinentes y son conocidos como **Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados**. Son los criterios fundamentales para el registro de las operaciones de las empresas, el examen de los estados financieros y la emisión del Dictamen del Contador Público Independiente. No son impuestos por la ley aunque en últimas fechas en los reglamentos del gobierno tienden a adoptarse como obligatorios, la Comisión Nacional de Valores los requiere para las empresas registradas en Bolsa de Valores, aunque también existen otros organismos gubernamentales que establecen sus propias normas de contabilidad para las entidades financieras.

Los Principios de Contabilidad se establecieron en la década de los 60's y al existir una marco de estabilidad económica se adoptó el **costo histórico** como base fundamental de las valuaciones contables. Para fines de la década de los 70's la devaluación y la desvalorización del peso provocaron que se considerara obligatoria por la Comisión Nacional de Valores la revaluación de los activos y que por primera vez el I.M.C.P., emitiera normas de revelación de los efectos de la inflación en la información como notas a los Estados Financieros con la publicación del Boletín B-8 que derivó en 1983, en la publicación del Boletín B-10, considerado obligatorio desde 1984, que junto con sus 1a., 2a., 3a., y 4a., adecuaciones obligan a la reexpresión de todas las cifras de los Estados Financieros a pesos de poder adquisitivo de fin de período y la constante reexpresión de las cifras de los ejercicios anteriores, con el fin de presentar una información comparativa.

Los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados se clasifican en:

- a) Conceptos fundamentales,
- b) Normas de Contabilidad y,
- c) Circulares.

a) Conceptos fundamentales.

Constituyen el fundamento de las normas de contabilidad, integrados por la Serie A de los Boletines y el Boletín B-1; incluyen conceptos tales como los objetivos de información, requisitos de calidad, limitaciones y supuestos básicos del ambiente y del proceso contable.

b) Normas de Contabilidad.

Se incluyen en cuatro series: Serie "A", "B", "C" y "D". Las series "A" y "B" establecen las normas respecto a problemas generales de la información; la serie "C" reúne las normas en relación a las partidas del Balance, mientras que la Serie "D" hace lo propio con los problemas primordiales del Estado de Resultados.

c) Circulares.

Son pronunciamientos que aclaran las reglas de los boletines o bien interpretaciones que no se constituyen como normas, consideradas únicamente como recomendaciones.

4.3.2. SEMEJANZAS Y DIFERENCIAS DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS EN MÉXICO, CANADÁ Y ESTADOS UNIDOS.

En este punto se aborda el tema central de esta tesis. Ante la firma y puesta en marcha del T.L.C., surgió la inquietud de analizar las repercusiones que traería consigo en la Contabilidad, en diversos ámbitos: el internacional por la globalización económica y en el ámbito nacional de los tres países firmantes: Canadá, Estados Unidos y México. El primero, fue tratado en el inicio de este capítulo; el segundo es el tema que se abordará en esta sección.

La mecánica bajo la cual se llevara a cabo esta comparación, consiste en establecer un tema y señalar las semejanzas y diferencias sobre este aspecto en cada uno de los países.

MARCO INFLACIONARIO.

El Boleín B-10 con sus cuatro modificaciones se encuentra vigente en México, como un sistema contable y de información financiera diseñados específicamente para marcos económicos inflacionarios.

Se fundamenta en el **Principio de Costo de Adquisición**, el cual es ajustado por dos métodos:

1. Índice de Precios Generales, el cual ajusta las cifras de los registros contables con un factor basado en el Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC), que emite el Banco de México a fin de convertir las monedas de los estados financieros de su expresión nominal a una moneda de poder económico semejante, el método a seguir se basa en lo siguiente:

a) El capital contable se considera como no monetario,

b) Todos los activos y pasivos no monetarios y el capital contable se ajustan con el factor, que como mencionamos anteriormente se deriva del índice nacional de precios al consumidor.

c) El factor correspondiente, a los activos y pasivos monetarios se considera una ganancia o pérdida monetaria que se acumula al resultado del ejercicio.

d) Las cifras de todos los estados financieros se llevan a pesos de poder adquisitivo de fin de año.

e) Los informes de años anteriores que se realicen con efectos comparativos, deberán ser reexpresados a pesos de fin de año con los que se quieran comparar.

2. Métodos de Costos específicos, para este método se necesita el ajuste de las cifras de los Estados Financieros a una moneda de poder adquisitivo semejante, además de exigir el ajuste de los activos y pasivos no monetarios como son los inventarios, el costo de ventas, los inmuebles, maquinaria, equipo y su correspondiente depreciación acumulada y del ejercicio, así como el capital

contable, empleando costos específicos que pueden ser: índices de precios específicos publicados por el Banco de México, índices específicos desarrollados internamente, costos de reposición, valuaciones de peritos y otros valores de fácil obtención como el PEPS para los inventarios y el UEPS para el costo de ventas.

Las cifras de los Estados Financieros que se deben ajustar por este método son:

a) El costo de venta, las depreciaciones y amortizaciones.

b) Los activos y pasivos no monetarios deben ajustarse en el Balance General a la fecha de los estados financieros a su costo específico.

c) La diferencia entre costos específicos y reexpresados con índices de precios generales de los activos monetarios, se controla en una cuenta de capital contable llamada "resultado por tenencia de activos no monetarios", la cual es considerada como una utilidad.

Por su parte Canadá en su Boletín 4510, indica lo relativo a la reexpresión de estados financieros, indicando que únicamente deben ser revelados los efectos de los precios cambiantes en empresas, cuyas deudas o títulos de participación son comercializados en un mercado público de valores cumpliendo con las condiciones de que:

a) Los inventarios y la propiedad, planta y equipo (antes de la deducción de la depreciación acumulada, del agotamiento y de la amortización) totalicen cincuenta millones de dólares o más.

b) Los activos totales (después de la deducción acumulada de la depreciación, del agotamiento y amortización) por un importe de trescientos cincuenta millones de dólares o más.

Indica las bases sobre las cuales se deben determinar los resultados sobre la base del costo histórico y sobre la base del costo actual.

A fin de reexpresar el dolar constante, deben de ser empleados tanto el índice de precios al consumidor de Canadá o el "Gross National Expenditure Implicit Price Delator" en el caso de que los estados financieros sean presentados en una moneda diferente al dolar canadiense.

La reexpresión de Estados Financieros en Canadá y Estados Unidos, no está autorizada más que para casos excepcionales, en las empresas que cumplan con las características señaladas en párrafos anteriores; como la información financiera es registrada a valores históricos al no ser economías inflacionarias o hiperinflacionarias como en algún tiempo lo fue la nuestra, que aunque en la actualidad ha disminuido en forma considerable, aun no se puede llegar a una inflación anual menor de un dígito, como se programó para 1992, y que en 1993 se espera que sea del 9% anual.

REVELACIÓN DE POLÍTICAS DE CONTABILIDAD.

Con respecto a este punto, los tres países coinciden en que las políticas contables deben ser reveladas como parte integral de los Estados Financieros o bien en *notas integrantes* de los mismos referenciadas con el renglón de Estados Financieros que corresponda, a fin de conocer las empresas de las cuales se presentan dichos estados y realizar una adecuada toma de decisiones.

Adicionalmente, **Canadá** en la norma 1505 establece que la aplicación incorrecta de partidas en los Estados Financieros no se rectifica por la revelación de políticas de contabilidad empleadas, ni por notas explicativas, ni por la revelación del tratamiento contable adecuado en sustitución al que en las cifras de los Estados Financieros fueron inadecuados.

Con respecto a la revelación de políticas de contabilidad en los Estados Financieros **presentados a fechas intermedias**, **Canadá** en la norma 1505, establece que deben ser revelados los cambios en políticas contables utilizadas, ya sea en los Estados Financieros anuales o en los Informes previos a fechas intermedias y guarda cierta semejanza con lo establecido en los **Boletines A-5 y B-9 de México**, ya que se indica que cualquier cambio que afecte a la compañía deberá ser revelado en el período parcial que ocurra y en todos los períodos parciales subsecuentes, es decir, la información financiera periódica que se presente deberá revelar los cambios que se hayan efectuado en el mismo período del año anterior, en los períodos parciales del presente año y en el período anual anterior.

Estados Unidos, por su parte en **APB OPINIÓN No. 22** indica que no se pretende que las provisiones mencionadas en "Revelación de Políticas de Contabilidad" se apliquen a Estados

Financieros no auditados, emitidos entre las fechas de los reportes financieros anuales si la entidad no ha cambiado sus políticas de contabilidad desde el final del año fiscal anterior.

En cuanto al **Contenido de las Políticas**, Estados Unidos y Canadá coinciden en que deben ser reveladas cuando la selección ha sido hecha entre Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y métodos alternativos, y los tres países coinciden en que deberán ser revelados cuando existen principios de contabilidad y métodos peculiares a la industria en la cual opera la entidad.

Estados Unidos, adicionalmente establece que se debe mencionar la aplicación de principios de contabilidad no usuales o innovadores.

México, por su parte indica que la información deberá incluir la explicación de los motivos del cambio de aplicación de una política o procedimiento contable de un período a otro, debiéndose cuantificar la inconsistencia en las principales partidas afectadas.

Los tres países, coinciden en señalar que entre las políticas a revelar se encuentran: los métodos y porcentajes tanto de depreciación como de amortización; Canadá y Estados Unidos coinciden en mostrar en los Estados Financieros el reconocimiento de los ingresos en los contratos a largo plazo y en las operaciones de franquicias y de arrendamiento.

México y Estados Unidos señalan que no se deben duplicar detalles al revelar las políticas, debiéndose cuidar la cantidad de información, buscando no ir en detrimento de la calidad por lo tanto únicamente debe proporcionarse la información relevante y la valuación de los inventarios.

Adicionalmente y por separado Estados Unidos requiere que se revelen las bases de consolidación, la contabilización de los costos de investigación y desarrollo (incluyendo las bases de amortización) y la conversión de moneda extranjera.

México señala que deben revelarse, entre otras cosas las políticas de valuación de inversión en valores inmobiliarios, la valuación de derechos y fondos fidecomitados, el tratamiento contable del efecto del impuesto sobre la renta y la valuación de inversiones en compañías asociadas y subsidiarias no consolidadas.

En cuanto al formato y localización de las políticas en los Estados Financieros, los tres países coinciden en ser flexibles en cuanto al formato y localización de las políticas contables reveladas, siendo de mayor utilidad mencionarlas en un sumario, en lugar de notas individuales ya que por formar parte integrante de los Estados Financieros, se permite que sean referenciadas adecuadamente respecto a dichos estados.

Pueden ir agrupadas bajo el título de " Sumario de Políticas de Contabilidad", "Políticas Contables" o "Sumario de Políticas Contables Significativas".

Aunque los tres países son coincidentes en sus lineamientos de revelación de políticas de contabilidad, México en el caso de la revelación en información Intermedia, abunda más que en los otros dos países, hasta cierto punto la reglamentación es excesiva.

VARIACIONES EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES.

Debido a la preparación periódica de los Estados Financieros se llega a dar el caso de variaciones en las estimaciones contables; este es el caso del cálculo de las depreciaciones, amortizaciones y algunos pasivos, que con el transcurso del tiempo y de las operaciones se van ajustando; dichas variaciones deben ser ajustadas en el período que corresponde y en los siguientes.

Para los tres países, los cambios en las estimaciones deben contabilizarse en el período del cambio, en caso de que únicamente se vean afectados los resultados del período o en el período del cambio y en los subsecuentes, si son afectados por los períodos subsecuentes además del período en que se realizó. En **Canadá**, dichos lineamientos se encuentran establecidos en la norma 1506.

Estados Unidos en la norma APB-20 establece que un cambio en las estimaciones contables "no debe contabilizarse reestableciendo las cantidades informadas en Estados Financieros previos o informando cantidades proforma de períodos anteriores" y **México** en el boletín A-7 señala que el efecto del cambio neto de impuesto sobre la renta y de las utilidades a los trabajadores deberán señalarse en los Estados Financieros del período en que se efectuó.

REGISTRO DE CAMBIOS EN PERÍODOS ANTERIORES.

Estados Unidos en APB-9 y **Canadá** en la norma 3600 coinciden en que las características que deben cubrir los ajustes a períodos anteriores para considerarse como tales son:

- a) Que se identifiquen o estén relacionadas con actividades de períodos anteriores.
- b) Que no se puedan atribuir a eventos económicos posteriores al período de los Estados Financieros.
- c) No dependen de las decisiones de los administradores o propietarios, sino más bien de las otras personas.
- d) No pueden ser estimadas o determinadas antes de esas decisiones.

Los ajustes de períodos anteriores no deben incluirse en la determinación de la utilidad neta del ejercicio, sino que deben aplicarse retroactivamente a las utilidades netas de los períodos relacionados.

Si ocurren ajustes de períodos anteriores en el período por el cual se están elaborando los Estados Financieros, se deberá describir el ajuste del período anterior, el efecto que dicho ajuste trae en el período actual y en los anteriores, entre otros.

En **México** en el Boletín A-7 se establecen las mismas bases de los incisos b y c mencionados con anterioridad y se complementan mencionando que los ajustes a resultados de ejercicios anteriores, son casos excepcionales y señalan como característica para considerarse como tales el ser partidas identificables con períodos contables anteriores y el no haberse podido determinarlas en el momento oportuno, por desconocimiento de los hechos o por duda sobre la resolución de tales partidas.

Adicionalmente se señala que no se considera como tales las correcciones y ajustes de diferencias, resultado de las operaciones comunes en el proceso contable de las empresas.

El monto de dichos ajustes se debe disminuir con el efecto del Impuesto sobre la Renta y la Participación de las Utilidades a trabajadores correspondiente, además se revelarán en los Estados Financieros o en notas explicativas.

En cuanto a *Omissiones y errores fundamentales*, los tres países coinciden en señalar que deben ser tratados como ajustes a resultados de ejercicios anteriores.

Por esto debemos entender los errores en cálculo, las interpretaciones incorrectas o la presentación inadecuada de información entre otras.

Dichas disposiciones están en la norma 1560 de Canadá, en el APB-20 de los estados Unidos y en el Boletín B-7 de México.

VARIACIONES EN PRINCIPIOS CONTABLES.

En relación a este punto los tres países tienen normas distintas.

Canadá en la norma 1506, no considera como cambios en las políticas contables, el caso en el que la operación misma del negocio requiere de su adopción por no encontrarse entre las existentes, alguna que se adecue al caso específico

Cada cambio en la política contable actual, obliga a revelar una descripción del cambio y sus efectos en los Estados Financieros, si no tiene relevancia en el período actual, pero puede llegar a tenerlo en el futuro, dicho cambio debe darse a conocer.

Estados Unidos en APB-20, establece normas generales, normas específicas para cambios de ciertas partidas y normas para cambios en la entidad.

Como **Normas generales**, se señalan que la mayoría de los cambios deben reconocer el efecto acumulado, en base a un estudio retroactivo del mismo en los resultados del período en el cual sucede. El efecto acumulado sobre las utilidades retenidas al inicio del período en que se efectuó el cambio, debe reflejarse en el resultado del período en el cual ocurrió.

Como **normas para cambios específicos**, se señalan el cambio de método de valuación de inventarios, en el método de contabilización de contratos de largo plazo de constructoras o en el

método de costo de las industrias extractivas, debiéndose aplicar retroactivamente afectando resultados de ejercicios anteriores, debiendo restablecer la información de los períodos afectados.

En México, en los Boletines A-7 y B-8, contemplan los cambios en la entidad, señalando que se deben reflejar en notas a los estados financieros en que se produzca la **inconsistencia**, las causas que generaron el cambio, su justificación, sus ventajas y el efecto en la situación financiera y en los resultados de operación de la entidad.

Si se presentan Estados Financieros con fines comparativos, estos deben reflejar la información que contenían al ser preparados originalmente.

CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN.

Los contrato de construcción en el largo plazo, son una muestra del problema de reconocimiento de ingresos de una transacción entre varios períodos.

Canadá en la norma 3400 y Estados Unidos en ARB-45, contemplan en sus lineamientos que deberán reconocerse los ingresos utilizando el porcentaje de avances del trabajo o el método de trabajo terminado; existiendo en este último una mayor inclinación por el de **porcentaje de avance de obra** que es recomendable si los costos incurridos a la fecha pueden relacionarse con el costo total estimado o existe otro medio para medir el avance respecto a la terminación total, que sea adecuada para la determinación de trabajo que ya ha sido efectuado.

En México, no existe una norma específica que regule este aspecto.

RECONOCIMIENTO DE INGRESOS.

"El tema de los ingresos se encuentra fundamentado en las normas de los diferentes países en un principio semejante, que exige el cumplimiento simultaneo de dos condiciones: la primera llamada el **criterio de ganancias** que establece que los ingresos se reconocen conforme se terminan los esfuerzos para generarlos y la segunda, conocida como el **criterio de confiabilidad** que señala que los ingresos deben poder ser cuantificados razonablemente en términos de la última entrada de efectivo".

Existe similitud en los tres países: **Canadá** en la norma 3400, establece que los ingresos provenientes de las ventas y servicios deben reconocerse en la venta de bienes, cuando el vendedor ha otorgado al comprador la propiedad de los bienes y ya no retiene la responsabilidad de la administración o control de ellos, se conoce el precio de venta y los casos en que puede ser devuelto.

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

Los intereses, regalías o dividendos deben reconocerse cuando exista seguridad en el cobro y el precio este debidamente cuantificado, debiéndose reconocer sobre las siguientes bases: los intereses en relación al tiempo, las regalías conforme se devenguen y los dividendos cuando se establezca el derecho para que el accionista los cobre.

Estados Unidos por su parte, en ABR-43 y APB-10, señala que los ingresos deben reconocerse al momento de que la transacción se realiza completamente, creando una provisión para cuentas incobrables.

En adición a lo señalado por la norma canadiense, en los Estados Unidos también se contempla que las ventas en abonos únicamente se aceptan si el cobro no es seguro; el ingreso debe reconocerse si la obligación del comprador como la del vendedor no cambia en caso de destrucción, robo o daño físico.

México no reconoce normas de ingresos por giro, pero el Boleín A-11 señala que un ingreso se considera contablemente realizado cuando "su proceso de generación ha terminado o esta casi terminado en su totalidad, lo cual ocurre cuando el evento crítico o crucial se ha llevado a cabo". Por evento crítico, debemos entender los esfuerzos acumulados de la empresa para generar los ingresos, es propiamente la venta o la prestación del servicio.

Los descuentos, rebajas y devoluciones sobre los ingresos deben considerarse como ajustes de los mismos y las provisiones para cuentas incobrables son gastos y no disminuciones de ingresos.

EVENTOS SUBSECUENTES.

Canadá, en la norma 3820 y Estados Unidos, en FAS-5 establecen las mismas bases en relación a los eventos subsecuentes.

Se entiende por período subsecuente el período que va de la fecha de los Estados Financieros a la fecha en que se emiten.

Los Estados Financieros deben ajustarse cuando exista evidencia de que la información reflejada en los estados financieros ha sido modificada por eventos sucedidos entre la fecha de los Estados Financieros y la de su terminación.

En el caso de que se den eventos que originen cambios significativos en los activos o pasivos del período subsecuente o puedan afectar el futuro de la empresa, los estados financieros no deben ajustarse, pero es preciso revelar dichos eventos incluyendo una descripción de la naturaleza del efecto y una estimación financiera de las repercusiones que pueda traer a la empresa, en caso de ser posible. Se recomienda para revelar dichos eventos el uso de información financiera proforma como informes suplementarios.

CRÉDITO MERCANTIL.

El crédito mercantil es el exceso entre los costos de comprar otros negocios y los costos asignados a los activos identificados y pasivos asumidos. Cuando el exceso entre los costos asignados a los activos identificados y a los pasivos asumidos es mayor a los costos de comprar otros negocios, se presenta el crédito mercantil negativo.

En los tres países existen semejanzas y diferencias en el tratamiento del crédito mercantil.

Los tres países coinciden en que:

a) Únicamente puede ser registrado si proviene de una transacción.

b) Los activos y pasivos identificados se valúan a su valor justo, es decir, al costo de acuerdo a la cantidad de efectivo erogado.

c) Debe revisarse periódicamente el valor del crédito mercantil y en caso de deterioro deberá ajustarse.

Adicionalmente Canadá en la norma 1508 establece que:

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

b) El crédito mercantil acreedor, se disminuye en los activos no monetarios, sin señalar como se procede con el sobrante al dejar en ceros dichos activos;

c) El crédito mercantil deudor, se presenta como un activo intangible, se amortiza bajo el método de línea recta durante su vida probable, en un período no mayor a 40 años.

Estados Unidos en APB-16 señala lo siguiente:

a) No establece como se valúa el interes minoritario, ni donde se presenta;

b) Establece que el crédito mercantil acreedor se disminuye del valor de los activos no monetarios hasta dejarlos en cero, y el resto se considera crédito diferido amortizable en 40 años;

c) El crédito mercantil positivo se amortiza en un plazo máximo de 40 años.

México en el Boletín B-8 establece:

a) El interes minoritario es la porción del capital contable de los accionistas ajenos, a la controladora y se presenta en dicho capital contable.

b) El crédito mercantil acreedor no se disminuye de los activos y se amortiza en un plazo máximo de 5 años y se presenta en el pasivo a largo plazo y,

c) El crédito mercantil deudor se amortiza en un plazo máximo de 20 años y se presenta como último renglón del activo.

PARTIDAS EXTRAORDINARIAS.

Las partidas extraordinarias, se deberán presentar por separado en el Estado de Resultados, a fin de mostrar la utilidad proveniente netamente de las operaciones normales de la empresa y de esta forma puedan realizarse pronósticos eficaces.

De esta forma se puede señalar que un Estado de Resultados mostrado únicamente a partir de la utilidad de operación debe ser presentado de la siguiente forma:

Utilidad de operación normal

- Impuestos relativos a la misma

Utilidad de operación normal después de impuestos

- Partidas extraordinarias

- Operaciones discontinuadas.

Utilidad de Operación Neta.

En Canadá en la norma 1480, se señala que las partidas extraordinarias tienen las siguientes características:

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

Además se señalan aquellas partidas que no deben considerarse extraordinarias como son:

1. Pérdidas o estimaciones de pérdidas con relación a cuentas malas e inventarios,
2. Ganancias y pérdidas de fluctuaciones en las tasas de cambio de monedas extranjeras,
3. Ajustes a los precios de contratos,

4. Ganancias o pérdidas de cancelaciones o venta de propiedades, planta, equipo y otras inversiones,

5. Reducciones de impuestos o utilización de pérdidas de anteriores beneficios en impuestos previamente registrados.

Por su parte **Estados Unidos** en la APB-30, considera como partidas extraordinarias aquellos eventos y transacciones que son distinguibles por su naturaleza inusual y la falta de frecuencia en su ocurrencia, debiendo cumplir las siguientes características básicas:

a) Por su **naturaleza inusual**, se entiende que el evento debe poseer un alto grado de anomalía y ser de un tipo claramente no relacionado con las actividades ordinarias y típicas de la entidad, tomando en cuenta el medio en que opera.

b) La **ocurrencia infrecuente** de los eventos, se entiende aquellos de los que no es razonable esperar su recurrencia en un futuro predecible, tomando en cuenta el medio en que la entidad opera.

Coincide con Canadá, que las partidas extraordinarias netas deben presentarse después de las utilidades operativas netas.

Un evento o transacción importante que es de naturaleza inusual o de ocurrencia infrecuente pero no ambas, debe presentarse en la utilidad antes de impuestos separadamente y hacer las revelaciones pertinentes en las notas de los Estados Financieros.

Adicionalmente a lo señalado por Canadá, establece que no se deben considerar partidas extraordinarias:

1. Ganancias o pérdidas por ventas o abandono de propiedad, planta o equipos utilizados en el negocio.

2. Efectos de huelgas, incluyendo aquellas contra competidores y clientes grandes.

En **México**, no existen normas específicas al respecto, mas sin embargo, la costumbre marca la separación de las partidas extraordinarias en el Estado de Resultados, unas veces antes y otras

después de la utilidad neta, pero no existe una norma que nos permita establecer un criterio común de reconocimiento semejante de estas partidas.

DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.

Los tres países, consideran a los activos fijos como costos anticipados, cuyo problema contable consiste en la aplicación de los mismos a los ingresos, operaciones o actividades del futuro.

En Canadá, correctamente este proceso se denomina **amortización**, mientras que en Estados Unidos y México, se les denomina **depreciación**, incorrectamente ya que según Javier Cocina, es un proceso típico de amortización.

En Canadá, en la norma 3060 se establece que la amortización de los activos de capital se realiza acorde con su vida limitada y su utilización por las empresas.

Se cargara a los Ingresos la cantidad mayor de:

- a) La diferencia entre el costo y el valor de salvamento de la vida del activo,
- b) La diferencia entre el costo y el valor residual durante la vida útil del activo.

"Cuando la vida útil de un activo de capital distinto a los terrenos se espera que sea mayor de cuarenta años, pero no puede estimarse y demostrarse claramente, el período de amortización estará limitada a 40 años".

Señala como métodos de amortización los siguientes:

1. Línea recta. Refleja un cargo constante del servicio como una función del tiempo,
2. Métodos variables. Se efectúan cargos por servicios en función de su utilización,
3. Otros métodos. Prevé la utilización del método de cargos crecientes, que puede utilizarse cuando una empresa es capaz de valorizar sus productos o servicios de tal manera que se obtenga una tasa constante de retorno por la inversión de capital, o puede resultar apropiado un método decreciente cuando la operación eficiente del activo declina con el tiempo.

El método de amortización y las estimaciones de vida útil de los activos deben ser revisados regularmente. Algunas pautas que señalan la necesidad de efectuar tal revisión son: la realización de un cambio que amplíe la capacidad del bien, un cambio en la utilización del bien, sacar del servicio el activo por un largo período de tiempo, daños en los mismos, cambios tecnológicos significativos, modificaciones en las leyes, medio ambiente y estilos de consumo que afecten el período en el cual el activo puede ser utilizado.

E.U.A. en ARB-43, señala que el costo de los activos debe ser distribuido durante la vida útil del activo a fin de que sea asignado lo mas equitativo posible en los períodos en que es recibido el servicio. Este procedimiento se conoce como depreciación contable y consiste en distribuir el costo de los activos menos los salvamentos en caso de existir, sobre la vida útil estimada de manera sistemática y racional.

México, en C-6 coincide con Estados Unidos en que la depreciación es un procedimiento contable encaminado a distribuir de manera sistemática y razonable el costo de los activos fijos, menos su valor de desecho en caso de tenerlo, entre la vida estimada de la unidad.

La distribución puede realizarse bajo dos perspectivas: basándose en el tiempo o bien en las unidades producidas.

La depreciación debe aplicarse desde que se empieza a utilizar el activo sobre bases consistentes.

ACTIVOS FIJOS TANGIBLES.

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

En **Canadá** en 3060, en **Estados Unidos** en APB-6 y en **México** en C-6, se coincide en que la valuación de los activos es el costo histórico, es decir, el costo erogado para poner en funcionamiento el bien, **Canadá** y **Estados Unidos** no aceptan la revaluación de los activos, mientras que **México**, en el Boletín B-10 se establece que los costos históricos deben ajustarse por

medio de índices generales de precios, índices específicos o mediante valores determinados por peritos. El valor de los activos fijos, no debe ser mayor a su valor de uso. Para las empresas públicas el único medio aceptado para la valuación de los activos es la valuación mediante peritos.

PAGOS ANTICIPADOS.

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

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

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

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

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

INVENTARIOS.

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

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

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

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

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

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

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

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

Estos son algunos de los principios contables que despertaron mayor interes, ya que en algunos temas no existe normatividad alguna en México que los regule, siendo esto preocupante al desconocer de que forma se deben tratar contablemente dichos aspectos. Hasta cierto punto, la norma internacional en caso de conflictos o dudas, puede servir de base a nuestro país, mientras la

profesión organizada toma cartas en el asunto, emprendiendo una investigación que tenga como resultado la emisión de normas acordes con la realidad nacional.

En este capítulo, se dió un esbozo general de las principales semejanzas y diferencias entre los principios contables de los tres países firmantes del T.L.C., a fin de conocer la normatividad internacional, la de nuestros socios comerciales mas importantes: Canadá y Estados Unidos y la de nuestro propio País.

En el caso práctico, se ejemplificarán algunas situaciones en que se apliquen las distintas opciones señaladas por la normatividad de cada país, a fin de identificar los posibles conflictos y valorar las diferencias que puedan existir, tendiendo a la uniformidad contable para la emisión de Estados Financieros con carácter internacional.

4.3.3. LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTALES EN MÉXICO.

La actividad contable en nuestro país se rige por los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, los cuales son aplicables en la mayoría de las empresas, a excepción de aquellas que no persiguen fines de lucro, por lo que su aplicación se restringe a todas aquellas entidades que cumplan con las características señaladas en el Boletín A-2 relativo a la Entidad, entendiéndose como tal a "una unidad identificable que realiza actividades económicas, constituida por combinaciones de recursos humanos, recursos naturales y capital, coordinados por una autoridad que toma decisiones encaminadas a la consecución de los fines para los que fue creada".

El propósito que persigue la Contabilidad, es la identificación de las entidades que persiguen fines económicos, atendiendo a dos criterios:

1. " Conjunto de recursos destinados a satisfacer alguna necesidad social con estructura y operación propios".
2. " Centro de decisiones independiente con respecto al logro de fines específicos, es decir, a la satisfacción de una necesidad social".

Las Leyes Mexicanas establecen la existencia de dos tipos de personas jurídicas: las físicas y las morales; éstas últimas son el objeto de este estudio.

El art. 25 de Código Civil establece la clasificación de las personas morales o colectivas, identificando en su fracción II a las corporaciones de carácter público, como son los organismos descentralizados y los desconcentrados.

Por su carácter de organismos públicos, éstos se rigen por una normatividad contable (Principios de Contabilidad y Normas de Auditoría), distinta a la empleada en las sociedades civiles o mercantiles, dado que están sujetos a un presupuesto otorgado por el Ejecutivo Federal, sobre del cual se efectúan todos sus operaciones.

En las empresas comerciales, industriales y de servicio de carácter privado, las operaciones pueden estar sujetas a presupuestos, que más que restringirlas, las encamina a la optimización de los recursos, dado que la finalidad de los mismos es de carácter netamente financiera.

La **Contabilidad Gubernamental** es una técnica que se utiliza para registrar las transacciones de la Administración Pública y producir sistemáticamente información financiera, presupuestal, programática y económica, expresada en unidades monetarias, para facilitar la toma de decisiones de un gobierno.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público tiene entre otras funciones, la de regular los conceptos que integran los Estados Financieros, presupuestales, programáticos y económicos, con la finalidad de proporcionar una base firme y uniforme a los contadores que producen información, así como los interesados en la misma.

El Registro de las operaciones y la preparación de informes financieros en las Entidades, deberá llevarse a cabo de acuerdo a los principios de contabilidad gubernamental generales y específicos, así como con las normas e instructivos que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Para producir información útil a los diferentes interesados, la contabilidad adopta el criterio de equidad que esta sustentado en una base de objetividad y veracidad razonables, en base a los

principios de contabilidad gubernamental que se definen como los "fundamentos esenciales para el registro de las operaciones y la presentación de los correspondientes Estados Financieros, presupuestales, programáticos y económicos".

Los Principios de Contabilidad Gubernamental que identifican y delimitan a las Entidades de la Administración Pública Federal y a sus aspectos Financieros, presupuestales, programáticos y económicos son:

ENTE. Se considera ente a toda Dependencia Gubernamental con existencia propia e independiente que se ha sido creada por ley o decreto. (Para el I.M.P.C. sería el equivalente al Principio de Entidad).

EXISTENCIA PERMANENTE. Se considera que el ente tiene vida permanente salvo modificación posterior de la ley o decreto que lo creó, en la que se especifique lo contrario. (**Negocio en marcha**).

CUANTIFICACION EN TÉRMINOS MONETARIOS. Los derechos, obligaciones y en general las operaciones que realice el ente serán registradas en moneda nacional.

PERÍODO CONTABLE. La vida del ente se dividirá en períodos uniformes para efecto del registro de las operaciones y de información acerca de las mismas.

Los Principios de Contabilidad Gubernamental que establecen las bases para cuantificar las operaciones de la Administración Pública Federal y su presentación son:

COSTO HISTÓRICO. Los bienes se deben registrar a su costo de adquisición o a su valor estimado, en caso de que sean producto de una donación, expropiación o adjudicación. (**Valor histórico original**).

BASE DE REGISTRO. Los gastos deben ser reconocidos y registrados en el momento en que se devenguen y los ingresos cuando se realicen. (**REALIZACIÓN**).

Los principios de contabilidad gubernamental que se refieren a la información son:

REVELACIÓN SUFICIENTE. Los estados financieros, presupuestales y patrimoniales, deben incluir la información suficiente para mostrar amplia y claramente la situación financiera, presupuestal y patrimonial del ente.

CONTROL PRESUPUESTARIO. Corresponde al sistema contable el registro presupuestario de los ingresos y egresos comprendidos en el presupuesto del ente, así como su vinculación con el avance físico financiero de los proyectos programados.

INTEGRACIÓN DE LA INFORMACIÓN. Cuando se integren informes financieros independientes en uno solo, deben eliminarse las transacciones efectuadas entre las distintas unidades o entes y los estados financieros no deben reflejar superávit o déficit originados entre ellas.

Los principios de contabilidad gubernamental que abarcan las clasificaciones anteriores como requisitos generales del sistema son:

IMPORTANCIA RELATIVA. Los estados financieros, presupuestales, patrimoniales, deben revelar todas las partidas que son de suficiente importancia para efectuar las evaluaciones o tomar decisiones.

CONSISTENCIA. Las políticas, métodos de cuantificación y procedimientos contables deben ser los apropiados para reflejar la situación del ente debiendo aplicarse un criterio uniforme a lo largo de un período y de un período a otro.

Sobre las empresas paraestatales y desconcentradas existe la normatividad y lineamientos que regulan el funcionamiento de los órganos internos de control, emitidos por la Secretaría de la Contraloría General de la Federación (SECOGEF), como son:

BOLETÍN D-320.- Lineamientos generales para la ejecución del flujo de ingresos.

BOLETÍN D-350.- Lineamientos generales para la ejecución del flujo de egresos.

BOLETÍN D-250.- Lineamientos generales para la ejecución del flujo de egresos de bienes y servicios.

BOLETÍN D-340.- Lineamientos generales para la ejecución del flujo de egresos de pasivos.

BOLETÍN F-009.- Participación de los órganos internos de control en el control y seguimiento del gasto público para 1993, entre otros.

Como se aprecia el departamento de Auditoría interna es de suma importancia, ya que sirve de órgano regulador para el cumplimiento y desahogo de las partidas presupuestarias en cada uno de los ejercicios.

Por tanto, aunque existe una normatividad particular para estos organismos, esta no está en contraposición de los Principios y Normas Contables emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, sino que mas bien se adecuan a las características específicas de estos organismos.

CASO PRACTICO.

Los conceptos verificados en la parte teórica de este trabajo, serán ejemplificados en el presente caso práctico.

La intención es registrar contablemente operaciones típicas de una empresa comercializadora, bajo los criterios de los tres países firmantes del T.L.C.: Canadá, Estados Unidos y México, partiendo de los Estados Financieros de los ejercicios de 19X1 y 19X2, presentados con fines comparativos.

Como se mencionó anteriormente, las operaciones son comunes y se irán presentando en base a nuestro país, señalando las diferencias, tanto en presentación como en cálculo y valuación, con los otros dos países.

Para el desarrollo práctico del tema se ejemplifican las operaciones de una empresa comercializadora de artículos de piel, llamada **Comercializadora de Piel, S.A. de C.V.**, la cual fue constituida el 4 de Junio de 19X7, con un Capital Social Fijo de N\$20,000.00

El giro de la empresa es la distribución a mayoristas y público en general de artículos de piel: ropa, bolsas, zapatos, cinturones, carteras, monederos y otros del ramo.

A continuación, se presenta el **SUMARIO DE POLÍTICAS CONTABLES** a fin de mostrar de manera global las normas contables bajo las cuales se registran las operaciones de la empresa.

Dichas políticas son aplicables en los tres países sobre los cuales se ha realizado este trabajo: Canadá, Estados Unidos y México; estos países coinciden en el hecho de que para la correcta apreciación e interpretación de la información presentada en los Estados Financieros, es preciso describir clara y concisamente las políticas contables significativas de la empresa de que se trate, las cuales forman parte integral de los Estados Financieros.

Dichas políticas pueden presentarse en el cuerpo o al pie de los Estados Financieros, o bien en una hoja por separado, en un "SUMARIO DE POLÍTICAS CONTABLES" (como en este caso); en los dos últimos supuestos, dichas políticas deben ir referenciadas con el renglón de los Estados Financieros a que correspondan.

1. CAJA Y BANCOS.

El efectivo conservado en caja chica a fin de disponer de él para efectuar gastos menores, es de N\$500.00, el cual deberá de existir en su totalidad en la caja, ya sea en efectivo o en comprobantes que justifiquen el motivo por el cual no existe físicamente.

Los gastos que pretendan erogarse por tal concepto serán autorizados por el Jefe del Departamento de Contabilidad, y deberán ser menores a N\$ 150.00 , ya que los pagos y gastos que se efectúen por un importe mayor al señalado, se realizarán mediante cheque nominativo para abono en cuenta del beneficiario.

La caja chica es creada con el único fin de resguardar los bienes de la empresa, por lo que no deberán encontrarse en ella objetos o bienes distintos a los señalados en el párrafo anterior, ya que en caso de encontrarse en ella al efectuarse los arqueos, dichos bienes pasarán a ser propiedad de la empresa.

Se efectuarán arqueos sorpresivos una vez por semana, a fin de coadyuvar a la evaluación y seguimiento de estas políticas.

Las personas que manejan el efectivo, expiden cheques y efectúan los registros y las conciliaciones, deben ser diferentes.

Los encargados del manejo del fondo fijo de caja chica deben estar afianzados para garantizar el manejo de los mismos.

Las cuentas bancarias deberán manejarse con firmas mancomunadas: la del Jefe del Departamento de Tesorería y del Gerente de Finanzas, personas designadas con anterioridad por el Consejo de Administración o bien por el Director General.

Las cobranzas y otros ingresos que se obtengan durante el día deberán ser depositados el siguiente día hábil a aquel en que se obtuvieron.

Se deberán efectuar conciliaciones de las cuentas bancarias mensualmente y deberán aclararse plenamente las partidas de conciliación que de ellas resulten.

2. INVENTARIOS.

Los inventarios deberán ser valuados a su costo de adquisición.

El Método de valuación empleado es el de Ultimas Entradas Primeras Salidas.

Se deberá deducir del costo el importe relativo a los inventarios defectuosos u obsoletos.

Las funciones de las personas encargadas del manejo y resguardo de los inventarios no deben de ninguna manera traslaparse.

El almacenista, se encargará de la recepción, acomodo, limpieza y control en unidades de las existencias que se ponen bajo su cuidado.

El jefe de compras, deberá sujetarse a las políticas de cotización y de precios establecidos por la Gerencia y recibirá informes del almacenista de las existencias de mercancías.

El jefe de ventas deberá realizar la requisición de las mercancías en los formatos de orden de salida establecidos para tal efecto, en base a los pedidos que los clientes hayan realizado.

El departamento de Contabilidad, efectuará la valuación de las mercancías y el registro de las entradas y salidas de las mismas.

Las mercancías se manejan mediante el Sistema de Inventarios Perpetuos.

Una vez al año cuando menos deberá efectuarse un inventario físico de las mercancías existentes en el almacén, para lo cual deberá de establecerse con anterioridad el programa de trabajo a seguir para tal efecto y se deberán investigar las diferencias que resulten del mismo.

Toda mercancía que entre a las bodegas debe ser asegurada, además de vigilar cuidadosamente la vigencia de dichos seguros.

El manejo de las mercancías se encuentra íntimamente relacionado con el registro contable de las mismas, por lo que deberá cuidarse que las facturas de compra cumplan con requisitos fiscales antes de su pago o registro.

Se efectuará un estricto control de las mercancías, a fin de identificar y localizar las mercancías defectuosas u obsoletas y proceder al castigo de los inventarios en la parte correspondiente así como su venta.

3. CLIENTES Y DEUDORES DIVERSOS.

Se contempla un importe de N\$ 2,358.00 por concepto de cuentas incobrables.

Todas las cuentas por cobrar se encuentran amparadas por las facturas que les dieron origen.

Se tienen identificados aquellos documentos sobre los cuales existe endoso y garantía.

El manejo de los auxiliares, la cobranza y las ventas, son realizadas por personas distintas.

El otorgamiento de descuentos y bonificaciones compete únicamente al jefe del Departamento de ventas, así como lo es para el otorgamiento de créditos, lo es del Jefe de Crédito y Cobranzas.

Trimestralmente son enviados a los principales clientes sus estados de cuenta relativos a sus operaciones efectuadas con la empresa y respecto a los clientes mas fuertes, es efectuada una conciliación de los saldos.

Mensualmente se efectúan arqueos de las facturas, contrarecibos y documentos pendientes de cobro.

Respecto a los adeudos provenientes de operaciones distintas a la venta de mercancías, todos ellos constan por escrito.

En el caso de los funcionarios y empleados en particular, existen memorándums que consignan el monto de los préstamos que les fueron otorgados, así como el medio de pago de los mismos.

4. INMUEBLES, MOBILIARIO Y EQUIPO.

Los activos fijos son registrados al precio efectivamente pagados por ellos en la fecha de su adquisición.

Los bienes cuyo período de vida útil, es corto o bien su valor es menor a N\$150.00, son aplicados directamente a gastos.

Los bienes se deprecian mensualmente bajo el método de línea recta a partir de la fecha en que empiezan a utilizarse los activos, de acuerdo con las tasas de depreciación legales.

Se encuentran debidamente resguardadas todas las factura y comprobantes que amparan la propiedad de los mismos.

No existe ninguna garantía ni gravamen sobre los mismos.

Las compras, ventas y desecho de activos son autorizadas por el Gerente de Finanzas.

Cada bien posee un auxiliar individual en el que se controla específicamente su costo histórico, su fecha de adquisición, su depreciación acumulada y el lugar que le ha sido asignado entre otros.

Existe un control estricto de las obras en proceso, de su grado de avance, a fin de incorporarlas oportunamente al activo fijo al concluirse.

Existen pólizas de seguro que amparan dichos bienes contra incendio y robo.

5. CARGOS DIFERIDOS.

Son registrados al valor efectivamente pagado por ellos y son aplicados a los resultados del ejercicio a que corresponden.

Indistintamente deberán ser aplicadas a cargos diferidos: las primas de seguros, las rentas y los intereses pagados por anticipado y los gastos de instalación, entre otros, así como aquellos gastos de los que se espera un beneficio futuro y serán aplicados a resultados en la proporción que les corresponda en cada uno de los ejercicios.

En los casos de los gastos por amortizar, estos se amortizarán mensualmente de acuerdo a las tasas legales. Los pagos efectuados por anticipado se aplicarán igualmente de manera mensual durante el período de su vigencia.

Son controlados mediante tarjetas auxiliares en las que se señalan claramente el concepto, fecha de pago, importe y período de amortización.

6. CUENTAS Y DOCUMENTOS POR PAGAR.

Para que un pasivo sea registrado deberá existir un bien material o un servicio efectivamente recibido por la empresa y pendiente de pago en el importe que consta en los registros.

Los pasivos deben registrarse en el momento en que se conocen independientemente de su vencimiento y de su fecha de pago.

Su obtención, así como su firma serán autorizados por el Jefe de Compras, previa autorización del Gerente de Finanzas.

7. CAPITAL CONTABLE.

Todos los movimientos que afectan al Capital Contable, deben ser informados y autorizados por la Asamblea de Accionistas y ser acordes con la ley y los Estatutos Sociales.

8. VENTAS.

Las ventas se registran en el momento de su realización, es decir, en el momento en que se ha entregado el bien y les deben ser repercutidos los costos y gastos necesarios para su realización.

Debe registrarse el importe neto a cobrar por ellas sin deducirles su costo relativo.

Se deberán manejar por separado las ventas obtenidas propiamente de la actividad, de aquellos ingresos extraordinarios.

Deben de registrarse de la misma manera en el momento en que se conocen las devoluciones, rebajas y descuentos que se hayan autorizado por el Gerente de ventas.

La facturación y el registro de las ventas se efectúa inmediatamente después de las salidas del almacén.

La facturación es revisada por una persona distinta a la que la elabora.

Se efectúa un estricto control de las facturas y notas de crédito a fin de integrar el consecutivo fiscal, conservando en el los juegos completos de las facturas y notas de crédito canceladas.

Dentro de este rubro se deberán considerar además de las políticas anteriores, las relativas a los Inventarios y las Cuentas por Cobrar, mencionadas con anterioridad.

9. COSTO DE VENTAS.

Los costos deben ser los realizados realmente para efectuar las ventas y deberán registrarse al momento mismo en que se registran las ventas.

Además de la política anterior se deben considerar las relativas a los Inventarios.

10. GASTOS DE OPERACIÓN Y FINANCIEROS.

Los gastos deben registrarse cuando se conocen independientemente de la fecha de pago en el ejercicio en que se efectúen.

Se deberán clasificar contablemente en cuentas que reflejen la naturaleza del gasto y distinguir los gastos normales de aquellos que ocurren con cierta periodicidad o que son muy extraños.

Serán autorizados primeramente por el Jefe del departamento en que se originan y ratificados por el Gerente de Finanzas.

Los documentos que amparen los gastos deben cancelarse con un sello fechador de pagado, en el momento en que este se efectúa.

11. IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y P.T.U. DEL EJERCICIO.

Deben ser calculados de acuerdo con los procedimientos que marca la ley y deberán de pagarse oportunamente, previa revisión de una persona distinta a la que los elabora.

Reflejarlos adecuadamente en los resultados y crear el pasivo correspondiente.

DESARROLLO DEL CASO PRACTICO.

Las operaciones que se ejemplificarán en este caso práctico, se señalan a continuación:

1. En el transcurso del ejercicio de 19X2, se efectuó una revisión de los ingresos percibidos durante 19X1, como resultado de una diferencia en el saldo pendiente de cobro de uno de los clientes: El Palacio, S.A. DE C.V.

Inicialmente, se consideró que en el ejercicio de 19X1 se efectuaron ventas a dicho cliente por N\$ 24,866.00, el 40% del total de los ingresos del año (N\$ 62,164.00).

Como resultado de la conciliación, efectuada con el cliente, se determinó que no se habían reconocido en contabilidad tres facturas canceladas en el transcurso de 19X1, equivalentes a N\$ 1,356.00

2. El análisis del activo fijo efectuado con motivo de la auditoría a los Estados Financieros del ejercicio de 19X2, arrojó un error en la aplicación de la depreciación del equipo de cómputo. Durante este ejercicio se aplicó el 30% de depreciación anual en vez del 25%.

3. En el ejercicio de 19X1 los inventarios eran valuados bajo el método de Primeras Entradas Primeras Salidas (P.E.P.S.), pero debido a que la valuación no era muy real, se optó por cambiar para el ejercicio de 19X2 dicho método de valuación por el de Últimas Entradas Primeras Salidas (U.E.P.S.).

4. Durante la noche del 31 de diciembre de 19X2 fueron asaltadas las bodegas de la compañía, identificándose que se sustrajeron de ellas las siguientes mercancías por la comparación con el inventario físico efectuado el día 23 de diciembre :

a) Chamarras:

10 Mod. Sensación y 8 Mod. Vaquera color miel.

b) Monederos:

18 Mod. Adrienne color negro y 8 color marino.

c) Bolsas:

8 Mod. 3250 y 3 Mod. 821.

Los Estados financieros al 31 de Diciembre de 19X2 se presentaron el día 10 de enero de 19X3.

5. En el mes de agosto de 19X2 el cliente La Comercial, S.A., se declaró en quiebra, por lo que no fue posible recuperar el adeudo de N\$ 1,130.00 que a esa fecha tenía. Al momento de liquidar sus bienes, la empresa estableció que solo el 75% de dicho adeudo sería pagado con fecha 31 de enero de 19X3, fecha en que todos los bienes de la empresa deberían estar liquidados en su totalidad.

6. Al inicio del ejercicio de 19X2 se estimó que un 10% de los adeudos de los clientes al 31 de diciembre de 19X1 no iban a ser cobrados, por lo que se acordó crear una estimación para cuentas incobrables por dicho importe.

Al cierre del ejercicio fue preciso ajustar dicho importe, ya que la realidad mostró que solo el 7% de las cuentas por cobrar del año de 19X1, no fue realizado.

7. En el ejercicio de 19X2 se determinó que los Importes de Impuesto sobre la Renta (I.S.R.) del ejercicio y de la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas (P.T.U.) eran de N\$ 9,532.00 y N\$ 2,799.00 respectivamente. Como resultado de los ajustes antes mencionados, se determinaron nuevos importes para tales conceptos:

Impuesto sobre la Renta del ejercicio (I.S.R.) N\$ 9,826.00 y Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las empresas (P.T.U.) N\$ 2,883.00

Primeramente se resolverá este caso para nuestro país, estableciendo dos supuestos en base a los datos y operaciones señaladas anteriormente.

Posteriormente, se expondrá cual es la situación respecto a tales supuestos para Canadá y los Estados Unidos; los cálculos son los mismos y únicamente se señalarán las concordancias o

diferencias en la aplicación entre las normas de nuestro país y las de los otros dos países firmantes del T.L.C.

El primer supuesto se basa en el hecho de que según las **Normas y Principios Mexicanos**, si existen modificaciones a los resultados de ejercicios anteriores y se tiene la intención de presentar los Estados Financieros con fines comparativos, se deberán reformular aquellos en los que se efectuó el ajuste, modificando las partidas que resulten afectadas y revelando las modificaciones de que fueron objeto.

En el caso de ajustes a períodos anteriores ejemplificados en la operación no. 1, **Canadá** comparte los conceptos que rigen la normatividad mexicana, en el sentido de que la norma canadiense establece que: " ... los ajustes de períodos anteriores deben ser excluidos de la determinación de la utilidad neta del ejercicio y deben aplicarse retroactivamente a las utilidades netas de los períodos relacionados".

En el caso de que los Estados Financieros de ejercicios anteriores sean presentados con fines comparativos, se deben restablecer para dar efecto a los ajustes de períodos anteriores.

En la solución de ambos supuestos, **Canadá** y **México** aplican las mismas operaciones, ya que como se mencionó anteriormente, en las normas canadienses se consigna que en caso de desear la característica de comparabilidad a los Estados Financieros de dos períodos distintos, cuando uno de los cuales sufrió modificaciones, dichos estados deberán restituirse (como se ejemplifica en el primer supuesto) y en el caso establecido en el segundo supuesto, en que los Estados Financieros de dos períodos no son comparados, únicamente se realiza la afectación contra la cuenta de "Resultado de ejercicios anteriores", sin afectar el resultado del ejercicio.

En el segundo supuesto, se establece además el hecho de que esta situación (la modificación del resultado de un ejercicio anterior), se debe mencionar en nota a los Estados Financieros del período en que se realizó la modificación, debiéndose además al realizar el resumen de los Resultados de Ejercicios Anteriores presentarse restituido.

En el caso de **Estados Unidos**, las normas de este país al respecto de la modificación a los resultados de ejercicios anteriores, coinciden con las de **México** y **Canadá**, en el sentido de que

dichas modificaciones deben reflejarse en el ejercicio en que se conoce, como un ajuste al saldo inicial de la cuenta de "Resultado de ejercicios anteriores".

En el caso de la presentación de Estados Financieros con fines comparativos, también coinciden ya que la normatividad estadounidense establece que : "... se deberán hacer los ajustes correspondientes a las utilidades netas y a los saldos de utilidades retenidas por todos los períodos informados ahí, para reflejar la aplicación retroactiva de los ajustes de períodos anteriores".

Respecto a las revelaciones a los Estados Financieros del ejercicio y los presentados con fines comparativos, coinciden con la norma canadiense.

1. En base a la conciliación efectuada con uno de los clientes El Palacio, S.A DE C.V. se pudo identificar un error en la determinación de los ingresos relativos al ejercicio de 19X1.

A continuación se presenta la disminución de las facturas canceladas de la ventas totales por el ejercicio de 19X1.

Ventas 19X1	N\$ 62,164.00
menos: Facturas canceladas de la que no se tenía conocimiento:	(1,233.00)
	<hr/>
Ventas reales 19X1	N\$ 60,931.00
De la misma forma se ajustó el costo de ventas:	
Costo de Ventas de 19X1	N\$ 31,082.00
menos: Costo de Ventas de facturas canceladas de las que no se tenía conocimiento:	(617.00)
	<hr/>
Costo de ventas real 19X1	N\$ 30,465.00
	<hr/> <hr/>

De esta forma, los Estados de Resultados Contables y Fiscales por el ejercicio de 19X1, se ven modificados como sigue:

COMERCIALIZADORA DE PIEL, S.A DE C.V.
ESTADO DE RESULTADOS DEL 1o DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 19X1

	CONTABLE	FISCAL
VENTAS.	N\$ 60,931.00	N\$ 60,931.00
MENOS:		
COSTO DE VENTAS.	(30,465.00)	(30,465.00)
UTILIDAD S/VENTAS	30,466.00	30,466.00
MENOS:		
GASTOS DE ADMÓN.	(10,760.00)	(9,193.00)
GASTOS DE VENTA.	(11,495.00)	(10,181.00)
GASTOS FINANCIEROS.	(236.00)	(236.00)
PRODUCTOS FINANCIEROS.	1,312.00	1,312.00
OTROS GASTOS.	(63.00)	(63.00)
	<u>(21,242.00)</u>	<u>(18,361.00)</u>
UTILIDAD ANTES ISR Y PTU.	9,224.00	12,105.00
I.S.R.	(4,358.00)	<u>X .36</u>
P.T.U.	(1,051.00)	
	<u>(5,409.00)</u>	ISR 4,358.00
	<u>\$ 3,815.00</u>	PTU 1,051.00

Inicialmente se tenían los siguientes datos:

Con respecto al Impuesto sobre la Renta del Ejercicio:

I.S.R. previamente determinado	N\$ 4,580.00
I.S.R. ajustado por la disminución de venta	<u>(4,358.00)</u>
Importe aplicado a resultados en exceso	<u><u>N\$ 222.00</u></u>

Con respecto a la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas, se tenían los siguientes datos:

P.T.U. previamente determinado	N\$ 1,112.00
P.T.U. ajustado por la dism. de ventas	<u>(1,051.00)</u>
Importe aplicado a resultados en exceso	<u><u>N\$ 61.00</u></u>

Nota: Dado que los Estados Financieros reflejan el saldo neto de la cuenta de I.V.A. por acreditar, después de la compensación con la cuenta de I.V.A. trasladado y al verse esta última afectada por el 10% de las facturas canceladas, fue preciso cancelar dicho importe con el I.V.A. por acreditar.

Las modificaciones efectuadas con respecto a este opracion quedan registradas en los asientos contables del 1 al 4 del ejercicio de 19X1 en el primer supuesto y en las operaciones de la 1 a la 3 del mismo ejercicio en el segundo supuesto.

2. Los errores y omisiones fundamentales son tratados por la normatividad mexicana de la siguiente manera:

Deben ser ajustados en el período en que ocurren, en el caso de que correspondan a ejercicios anteriores, se deberá ajustar mediante la modificación de la cuenta de "resultado de ejercicios anteriores".

Respecto a los errores y omisiones fundamentales y a los cambios en estimaciones contables, ejemplificados en esta operación, Canadá y los Estados Unidos a semejanza de México, señalan que la corrección a errores provenientes de cálculos, de malas interpretaciones o representaciones de información, deben ser corregidos en el momento en que se conocen y en caso de corresponder a Estados Financieros de ejercicios previos, deben contabilizarse retroactivamente y dichos Estados Financieros previos presentados para efectos de comparación, se deben restablecer, es decir, en los tres países se aplica el mismo tratamiento empleado para los ajustes a resultados de ejercicios anteriores.

En tal sentido en este ejemplo, durante el ejercicio de 19X2 mediante la auditoría a los Estados Financieros se detectó una aplicación incorrecta de la depreciación del equipo de cómputo a los resultados del período, como sigue:

EQUIPO DE COMPUTO	VALOR HISTORICO ORIGINAL	DEPRECIACION	
		19X 25%	9X2 30%
19X1	N\$ 42,500.00	10,625.00	12,750.00
19X2	9,800.00	0.00	2,940.00
TOTAL	N\$ 52,300.00	10,625.00	15,690.00

Como podemos ver en 19X2 se aplicaron N\$ 15,690.00, por concepto de depreciación anual (la política es aplicar el 40% a gastos de venta y el 60% a gastos de administración).

El cálculo correcto es el siguiente:

EQUIPO DE COMPUTO	VALOR HISTORICO ORIGINAL	DEPRECIACION	
		19X1 25%	19X2 30%
19X1	N\$ 42,500.00	10,625.00	10,625.00
19X2	9,800.00	0.00	2,450.00
TOTAL	N\$ 52,300.00	10,625.00	13,075.00

En el siguiente cuadro de reflejan las diferencias en la aplicación a resultados por concepto de depreciación de equipo de computo:

EQUIPO DE COMPUTO	INCORRECTO	CORRECTO	DIFERENCIA
19X1	N\$ 12,750.00	N\$ 10,625.00	N\$2,125.00
19X2	2,940.00	2,450.00	490.00
TOTAL	N\$ 15,690.00	N\$ 13,075.00	N\$2,615.00

Las diferencias resultantes de esta operación se reflejan en el 1er. supuesto en el asiento contable no. 2 del ejercicio de 19X2 y en el 2do. supuesto en el asiento no.4 del mismo año.

3. Con respecto a los cambios en principios de contabilidad, se plantea un cambio en el principio de consistencia.

La normatividad mexicana establece que dicha inconsistencia debe describirse en notas a los Estados Financieros en que se produzca, señalando además las causas que provocaron el cambio, la justificación del mismo señalando también porque la regla nueva es preferible y el efecto que tiene o puede tener en la situación financiera y en los resultados de operación de la entidad.

También señala que los estados financieros de ejercicios anteriores que se incluyan con propósitos comparativos, deben presentarse tal como fueron preparados originalmente.

En este supuesto se establece que existe un cambio en el método de valuación de los inventarios (De valuación mediante P.E.P.S. a U.E.P.S.), pero ya que los Estados Financieros son presentados en este caso con fines comparativos, no se efectúa la valuación del cambio y no se

restablecen dichos Estados por el ejercicio de 19X1, pero en el ejercicio de 19X2 se ajustan para hacerlos comparables.

En las operaciones 1 y 3 se reflejan los supuestos planteados para el ejercicio de 19X1.

Los cambios en principios de contabilidad ejemplificados en la operación no. 3, deben ser aplicados de la misma forma en México y Canadá, ya que este último establece que cuando se produce un cambio en principios de contabilidad, la política contable nueva debe aplicarse retroactivamente, excepto cuando:

- a) no se puedan determinar razonablemente los datos,
- b) se cumpla por una guía contable publicada por el Accounting Standards Steering Committee,
- c) se realice para cumplir con un Abstract of and Issue Discussed por Cica Emerging Committees.

Además señala que si el cambio se aplica retroactivamente, deben restablecerse los Estados Financieros de todos los períodos presentados con efectos comparativos, a menos que no sea posible determinar el efecto por cada uno de los períodos, situación en la que se ajustara el saldo inicial de las utilidades retenidas del ejercicio, del período o del más reciente.

Dado que no fue posible restituir los Estados Financieros de todos los períodos anteriores a 19X1, se ajustaron dichos Estados Financieros por el ejercicio de 19X2 a fin de hacerlos comparables, por lo que tal situación queda comprendida de la misma forma que en México en ambos supuestos.

Estados Unidos, por su parte, señala que los cambios en principios de contabilidad deben efectuarse en los resultados del período del cambio, tal situación se presenta en ambos supuestos, ya que el ajuste se efectúa en el ejercicio de 19X2.

4. En esta operación se ejemplifica el efecto de los eventos subsecuentes a la elaboración de los Estados Financieros.

En este punto, México no tiene ninguna normatividad, pero las Normas y procedimientos de Auditoría establecen que cuando se tenga conocimiento de eventos subsecuentes que afecten la información presentada en los Estados Financieros, dichos eventos deben revelarse en notas a los mismos, indicando el importe por el cual los resultados pueden verse modificados; esta es una práctica generalizada entre los contadores de nuestro País.

Los tres países coinciden, aunque como se señala en el párrafo anterior, México no tiene normas expresas, el tratamiento efectuado en los supuestos uno y dos para México, debe aplicarse también en los Estados Unidos y Canadá, ya que los estados financieros deben ajustarse cuando ocurren eventos entre la fecha de dichos estados y la fecha de su terminación.

En el caso de que los eventos subsecuentes no se encuentren directamente relacionados con las condiciones existentes a la fecha de los Estados Financieros, por cambios en los activos y pasivos en el período subsecuente o modificar las operaciones futuras de la empresa, únicamente se debe revelar dichos eventos en nota a los Estados Financieros.

El supuesto que se establece es el robo de mercancías, las cuales pudieron ser identificadas y valuadas por la comparación de la existencia contra el inventario físico de mercancías.

La valuación de dichas mercancías es la siguiente:

1. 10 chamarras mod. Sensación:

UNIDADES		COSTO UNITARIO	IMPORTE
6	X	N \$ 123.00	N \$ 738.00
4	X	122.00	488.00
			<hr/>
			N \$1,226.00
			<hr/> <hr/>

2. 8 chamarras vaquera color miel:

UNIDADES		COSTO UNITARIO	IMPORTE
7	X	N\$ 162.00	N\$ 1,134.00
1	X	168.00	168.00
			<hr/>
			N\$1,302.00
			<hr/> <hr/>

3. 18 monederos mod. Adrienne negro:

UNIDADES		COSTO UNITARIO	IMPORTE
16	X	N\$ 19.00	N\$ 304.00
2	X	20.00	40.00
			<hr/>
			N\$ 344.00
			<hr/> <hr/>

4. 8 monederos mod. Adrienne marino:

UNIDADES		COSTO UNITARIO	IMPORTE
8	X	N\$ 22.00	N\$ 176.00
			<hr/>
			N\$ 176.00
			<hr/> <hr/>

5. 8 bolsas mod. 3350:

UNIDADES		COSTO UNITARIO	IMPORTE
8	X	N\$ 68.00	N\$ 544.00
			<hr/>
			N\$ 544.00
			<hr/> <hr/>

6. 3 bolsas mod. 821:

UNIDADES		COSTO UNITARIO	IMPORTE
2	X	N\$ 39.00	N\$ 78.00
1	X	54.00	54.00
			<hr/>
			N\$ 132.00

A continuación se presenta el resumen de mercancías robadas:

RESUMEN DE MERCANCIAS SUSTRADAS.

10 chamarras mod. Sensación,	N\$ 1,226.00
8 chamarras mod. vaquera color miel,	1,302.00
18 monederos mod. Adrienne color negro,	344.00
8 monederos mod. Adrienne color marino,	176.00
8 bolsas mod. 3250,	544.00
3 bolsas mod. 821,	132.00
	<hr/>
	N\$ 3,724.00

Integración del saldo real de mercancías al 31 de diciembre de 19X2:

Saldo al 31 de diciembre de 19X2:	N\$ 19,997.00
menos:	
Importe de las mercancías sustraídas:	(3,724.00)
Saldo real de mercancías al 31 de diciembre	<u> </u>
de 19X2	<u><u>N\$ 16,273.00</u></u>

Esta operación queda comentada en las notas a los Estados Financieros.

5 y 6. En este punto se ejemplifica el tratamiento de las cuentas por cobrar estableciendo una reserva para cuentas incobrables, modificándola y cancelando parte de la misma al momento de declararse la incobrabilidad de parte del adeudo de un cliente.

Respecto a este punto, las normatividades de los tres países son semejantes, en este caso Canadá y Estados Unidos adoptan el mismo tratamiento que las normas nacionales.

Según los principios de contabilidad nacionales, respecto a las estimaciones para cuentas incobrables, se establece que todo incremento o reducción que deba hacerse a las estimaciones, deberá cargarse o acreditarse a los resultados del ejercicio en que se efectúan.

Primeramente se estableció la estimación para cuentas incobrables en base al saldo de la cuenta de clientes al 31 de diciembre de 19X1, antes de ajustes:

CLIENTES	SALDO AL 31 DE DICIEMBRE DE 19X1
Varios	N\$ 10,630.00
	x 0.10
	<hr/>
Estimación para ctas. Incobrables	N\$ 1,063.00
	<hr/> <hr/>

Posteriormente se ajustó al final del ejercicio, ya que solo el 7% de las cuentas consideradas en la estimación no fue cobrado.

CLIENTES	SALDO AL 31 DE DICIEMBRE DE 19X1
Varios	N\$ 10,630.00
	x 0.07
	<hr/>
Estimación para ctas. Incobrables	N\$ 744.10
	<hr/> <hr/>

A continuación se presenta el comparativo entre los importes aplicados y el real a fin de determinar la diferencia por el exceso en aplicación.

Importe aplicado	N\$ 1,083.00
menos:	
Importe real	N\$ 744.00
	<hr/>
Importe aplicado en exceso	N\$ 319.00
	<hr/> <hr/>

Con respecto al cliente que se declara en quiebra el cálculo es el siguiente:

Saldo al 31 de agosto de 19X2	N\$ 1,130.00
proporción que pagar el 31/enero/19X3	x0.65
	<hr/>
Importe a recuperar	N\$ 735.00
	<hr/> <hr/>
Saldo al 31 de agosto de 19X2	N\$ 1,130.00
menos: Importe a recuperar	735.00
	<hr/>
Importe a cancelar de la estimación	N\$ 395.00
	<hr/> <hr/>

Nota:

Con respecto al cambio el método de valuación de los inventarios se comentó anteriormente que será reflejado en las operaciones de 19X2.

A tal respecto la normatividad mexicana menciona que, a efecto de que los Estados Financieros de dos periodos en los que se haya presentado inconsistencia en la aplicación de principios, sean comparables es preciso valorar los inventarios bajo el nuevo método, en el ejercicio en que sucede el cambio sin restituir los anteriores.

**Comparación entre los inventarios valuados bajo el método de
P.E.P.S. Y U.E.P.S al 31 de Diciembre de 19X1:**

Inventario al 31/dic/19X1	
(valuado bajo el método P.E.P.S.)	\$ 20,415.00
menos:	
Inventario al 31/dic/19X1	
(valuado bajo el método U.E.P.S.)	22,000.00

Diferencia por valuación de inventarios	\$ 1,585.00

A fin de registrar el importe real de los inventarios se proponen los asientos 1 del ejercicio 19X2 en el primer supuesto y el asiento 5 del segundo supuesto.

7. Dadas todas las modificaciones anteriores el resultado del ejercicio de 19X2, así como los importes de P.T.U. e I.S.R. del ejercicio se vieron modificados como sigue:

COMERCIALIZADORA DE PIEL, S.A DE C.V.		
ESTADO DE RESULTADOS DEL 1o. DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 19X2		
	CONTABLE	FISCAL
VENTAS.	\$ 119,532.00	\$ 119,532.00
MENOS:		
COSTO DE VENTAS.	(59,766.00)	(59,766.00)
	<u>(59,766.00)</u>	<u>(59,766.00)</u>
MENOS:		
GASTOS DE ADMÓN.	(17,271.00)	(15,390.00)
GASTOS DE VENTA.	(19,623.00)	(18,136.00)
GASTOS FINANCIEROS.	(1,705.00)	(1,705.00)
PRODUCTOS FINANCIEROS.	2,316.00	2,316.00
OTROS GASTOS.	(361.00)	(361.00)
OTROS PRODUCTOS	1,585.00	1,585.00
UTILIDAD ANTES ISR Y PTU.	<u>24,707.00</u>	<u>28,075.00</u>
I.S.R.	(9,826.00)	X .35
P.T.U.	(2,883.00)	<u> </u>
	<u> </u>	ISR 9,826.00
	<u>\$ 11,998.00</u>	PTU 2,883.00

Inicialmente se tenían los siguientes datos:

Con respecto al Impuesto sobre la Renta del Ejercicio:	
I.S.R. previamente determinado	\$ 9,532.00
I.S.R. ajustado	(9,826.00)
	<hr/>
Importe aplicado a resultados en defecto	\$ 294.00
	<hr/> <hr/>
P.T.U. previamente determinado	\$ 2,799.00
P.T.U. ajustado	(2,883.00)
	<hr/>
Importe aplicado a resultados en defecto	\$ 84.00
	<hr/> <hr/>

A fin de reflejar estas diferencias se realizan los asientos de diario 6 del ejercicio de 19X2 en el primer supuesto y el 10 del segundo supuesto.

Como se puede apreciar tanto los Estados Financieros como en los asientos contables son los mismos para los tres países, pero existen algunas peculiaridades que vale la pena aclarar.

En los Estados Unidos no existe ninguna normatividad que estipule el reparto de utilidades, lo mismo sucede en Canadá, además de que la tasa de impuesto sobre la renta es diferente.

A continuación se presenta un resumen de las principales características del sistema tributario de los tres países.

SISTEMA TRIBUTARIO DE CANADÁ.

En 1990, la tasa del Impuesto Corporativo sobre la Renta por la fabricación y el procesamiento fue del 34%, para 1991, disminuyó en 1% quedando en el 33%.

Todas las empresas, con excepción de las que no son propiedad de un inversionista no residente, están sujetas a un sobre impuesto del 3% desde el 1o. de junio de 1989; dicho sobre impuesto es calculado por disminuir las deducciones por fabricación y procesamiento, además de las deducciones por pequeño negocio.

Existen impuestos sobre la renta provisionales, que se aplican en adición a las tasas netas federales que van del 0% al 17% dependiendo de la corporación y la provincia. La tasa básica del Impuesto Federal se reduce en un 10% para permitir a la sala provincial establecer un impuesto sobre la renta corporativo provincial.

La tasa gravable aplicable a empresas extranjeras, esta sujeta a la tasa básica del impuesto federal.

Las compañías privadas controladas por canadienses, reciben un reembolso de un dólar por cada 4 dividendos pagados a sus accionistas.

Las corporaciones serán residentes en Canadá, si su gerencia central esta en dicho país, casi todas las empresas constituidas en Canadá se consideran residentes.

El impuesto federal sobre las ventas se sustituyó el 1o. de enero de 1991 por el impuesto sobre bienes y servicios; se causa a la tasa del 7% y funciona como un impuesto de ventas por etapa múltiples, aplicándose en cada etapa de fabricación y cadena de comercialización, no se aplica a los productos de tasa cero como exportaciones y mercancías exentas como los alimentos básicos y ciertos servicios proporcionados por instituciones financieras.

Los comerciantes cobran impuestos sobre las compras y los trasladan sobre sus ventas, pudiendo acreditar el impuesto pagado en aquellas, lo mismo que los proveedores de bienes y servicios gravados con tasa cero. Los proveedores de bienes exentos no pueden acreditar el impuesto pagado en sus compras.

Existe un impuesto federal al capital para aquellas empresas con un capital gravable que exceda de 10 millones de dólares. Se entiende por capital gravable al capital a disposición de acciones y deudas menos las inversiones especiales. Este impuesto se puede acreditar contra el impuesto corporativo.

El impuesto es autodeterminado por el contribuyente, el ejercicio fiscal es el mismo que el elegido para fines contables y no debe exceder de 53 semanas, no debe coincidir con el año calendario pero una vez elegido, no puede cambiarse sin permiso de las autoridades fiscales.

El impuesto corporativo es exigible en el último día de cada mes. Las diferencias a cargo son exigibles el último día del segundo mes siguiente a la determinación del ejercicio fiscal.

No está permitida la consolidación fiscal.

SISTEMA TRIBUTARIO MEXICANO.

En México existen disposiciones fiscales en los ámbitos federal, estatal y municipal entre las que podemos señalar:

a) Federales:

Impuesto sobre la Renta.

Impuesto al Activo.

Impuesto al Valor Agregado.

Impuesto especial sobre producción y servicios.

Impuesto sobre automóviles nuevos.

Impuesto sobre Tenencia o uso de vehículos.

Impuesto sobre erogaciones por trabajo personal subordinado.

Impuesto al Comercio exterior.

b) Estatales:

Impuesto sobre las actividades mercantiles e industriales.

Impuesto sobre remuneraciones al trabajo personal.

c) Municipales:

Impuesto Predial.

Impuesto sobre adquisición de inmuebles y adquisición de dominios.

Las principales formas de hacer negocios en México son:

1. Sociedad Anónima, en la mayoría de los casos de Capital Variable (Corporation).
2. Sociedad de responsabilidad limitada (Limited liability company).
3. Sociedad de nombre colectivo (General partnership).
4. Sociedad en comandita (Limited partnership).
5. Sociedad civil (Civil partnership).
6. Asociación civil (Civil association).
7. Sucursal de sociedad extranjera (Branch of foreign corporation).
8. Empresa de persona física (Sole proprietorship).
9. Asociación en participación (Joint Venture).
10. Fideicomiso (Trusts).

Los sujetos al pago del Impuesto sobre la renta son las personas físicas y morales en los siguientes casos:

- a) Los residentes en México, respecto a todos sus ingresos mundiales.
- b) Los residentes en el extranjero con establecimiento permanente o base fija en territorio nacional, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente o base fija.
- c) Los demás residentes en el extranjero, respecto de los ingresos provenientes de fuentes de riqueza ubicadas en territorio nacional.

La tasa que se causa es del 35% para todas las personas morales, misma que se puede reducir en un 50% y 25% en giros agropecuarios y de edición de libros. A partir del 1o. de octubre la tasa del impuesto sobre la renta se redujo al 34%, esto es con la finalidad de equipararla a la de nuestros principales socios comerciales : Canadá y los Estados Unidos.

Los ejercicios son acordes al año calendario, debiéndose presentar declaración durante los tres meses siguientes a la conclusión del mismo.

Las empresas están obligadas a efectuar pagos provisionales a cuenta del impuesto anual, con carácter mensual y se paguen el día 17 del mes inmediato siguiente; en el caso de los contribuyentes cuyos ingresos del ejercicio inmediato anterior no rebasaron los \$2,000 nuevos pesos, sus pagos provisionales son trimestrales debiéndose enterar a más tardar el día 17 al mes siguiente al trimestre.

Además de los pagos provisionales, las empresas están obligadas a efectuar un pago semestral denominado "ajuste", el cual también tiene carácter provisional y se paga a más tardar el día 17 de agosto en el caso de empresas que hacen pagos provisionales mensuales y el 17 de octubre en el caso de empresas con pagos trimestrales.

La base del impuesto se determina disminuyendo de los ingresos acumulables la totalidad de las deducciones autorizadas por la ley, y en su caso, restando las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores. Existe un sector de contribuyentes denominados del "Régimen Simplificado" que determinan su ingreso gravable restando sus entradas y salidas de efectivo y quienes además tienen la opción de disminuir dicho ingreso gravable en base a ciertas reglas de comparación de capitales.

Se consideran ingresos acumulables en el ejercicio, la totalidad de los que se reciban en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otra especie, incluyendo la ganancia inflacionaria que obtienen los contribuyentes por la disminución real de sus deudas y se obtiene cuando el componente inflacionario de las deudas es mayor al importe de los intereses devengados a cargo por las mismas.

Los dividendos no se consideran ingresos acumulables, a menos que provengan del extranjero; en el caso de dividendos provenientes de empresas mexicanas, los mismos no causan el ISR cuando la empresa que los distribuye, previamente pagó el ISR corporativo sobre dichas ganancias. Si el dividendo no proviene de ganancias que previamente hayan pagado el impuesto corporativo,

quedarán sujetos a un gravamen del 54%, mismo que estará a cargo de la empresa que paga el dividendo.

Con respecto a las deducciones, éstas deben ser estrictamente indispensables para los fines del negocio.

Las compras netas de inventarios son deducibles en el ejercicio en que ocurren, al igual que los costos de producción para la elaboración de bienes que serán enajenados.

La deducción de las inversiones se lleva a cabo por cada bien en lo particular, en base a los meses completos de utilización de los mismos, aplicando las tasas máximas señaladas por la ley; dicha deducción se actualiza conforme a la inflación.

En caso de activos fijos nuevos es posible aplicar un porcentaje de deducción inmediata que equivale a deducir a valor presente el 100% de la inversión.

Los intereses son deducibles en el momento en que se devenguen, debiéndose disminuir al monto de los mismos el componente inflacionario de las deudas. La pérdida cambiaria se asimila a intereses.

La pérdida inflacionaria es el gasto en que incurren las empresas por la reducción real de sus créditos y se da cuando el componente inflacionario de estos últimos es mayor al importe de los intereses devengados a favor por los mismos.

Las cuentas incobrables son deducibles hasta que prescribe el derecho de cobro de las mismas, o se demuestra que existe imposibilidad práctica de cobro.

A partir de 1992 se permite deducir a los patrones el importe que resulte de disminuir a la PTU pagada, el monto de las prestaciones sociales y otros conceptos recibidos por los trabajadores como ingresos exentos.

Las reservas no son deducibles para efectos fiscales, excepto las relacionadas como gratificaciones al personal y las relativas a pensiones, jubilaciones y fondos de tecnología, cumpliendo los requisitos que marca la ley.

Los gastos de representación en general, no son deducibles. Los gastos de viaje con motivo de convenciones y negocios son deducibles con ciertos topes, siempre y cuando se eroguen fuera de una faja de 50 kms. que circunde el establecimiento de la empresa y se reúnan ciertos requisitos en cuanto a la comprobación de los mismos.

Los donativos solo serán deducibles cuando se otorguen al gobierno o a instituciones autorizadas para tal fin. El monto deducible de los donativos, no podrá exceder del 20% de la utilidad fiscal que se determine de disminuir de la totalidad de los ingresos acumulables las deducciones autorizadas sin incluir el monto de los donativos.

No son deducibles, entre otros, el impuesto sobre la renta o al activo a cargo del propio contribuyente, el IVA o el IEPS pagado por el contribuyente a menos que no sea sujeto de dichos impuestos, las contribuciones a cargo de terceros, los obsequios y atenciones no otorgados de manera general, el crédito mercantil, los gastos relacionados o pérdida en inversiones no deducibles y los consumos en bares y restaurantes.

Las pérdidas fiscales se deducen de manera actualizada de las utilidades fiscales de los cinco ejercicios siguientes. En los casos en que transcurridos los cinco ejercicios posteriores a la pérdida, ésta no hubiera podido amortizarse en su totalidad, se permite aplicarla en un período adicional de cinco ejercicios, siempre y cuando que en el ejercicio en que se generó la pérdida fiscal, también haya habido pérdida contable.

En México no existe propiamente un impuesto sobre la renta mínimo concebido como tal, sino que se estableció un impuesto por separado (el impuesto al activo) pero complementario del primero, mismo que se causa hasta por la diferencia en que éste sea mayor al impuesto sobre la renta.

El impuesto al activo se calcula aplicando la tasa del 2% por ciento sobre el valor de los activos de la empresa, disminuidos con algunas deudas.

Existen tratamientos opcionales para los ingresos provenientes de contratos de arrendamiento financiero, de enajenación a plazos, de construcción de obra, así como en la prestación de servicios en los cuales se pacte que la contraprestación se devengue periódicamente.

Las ganancias de capital se gravan a la tasa del 35%, sin embargo, para determinar el costo deducible que se enfrenta contra el ingreso, se considera el monto original de la inversión actualizado conforme a la inflación.

Los intereses son acumulables conforme se devenguen y solo se grava el neto que resulta de restar el importe de los mismos, el monto del componente inflacionario de los créditos; la utilidad cambiaria se asimila a intereses.

SISTEMA TRIBUTARIO DE LOS ESTADOS UNIDOS.

Al igual que en México en los Estados Unidos existen impuestos con carácter federal, estatal y municipal, entre los que podemos señalar los siguientes:

IMPUESTOS FEDERALES:

Impuesto Sobre la Renta.

Impuestos indirectos (gasolina, carbón, llantas, armas).

Impuesto sobre Herencias y Regalos.

IMPUESTOS ESTATALES.

Impuesto Sobre la Renta.

Impuestos Prediales.

Impuestos a la Venta y el Uso.

Impuestos sobre vehículos.

IMPUESTOS MUNICIPALES.

Impuesto sobre la Renta.

Impuestos Prediales.

Las principales formas de hacer negocios en Estados Unidos son:

1. Corporaciones.
2. Sociedades en Nombre Colectivo.
3. Empresas de Persona Física.
4. Fideicomisos.
5. Sucursales de Sociedades Extranjeras.
6. "Joint Ventures".

Los sujetos del Impuesto sobre la Renta en Estados Unidos son las personas físicas y morales en los siguientes casos:

- a) Los ciudadanos y residentes en Estados Unidos respecto a todos sus ingresos mundiales,
- b) Los residentes en el extranjero con "establecimiento permanente en territorio nacional, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento,
- c) los demás residentes en el extranjero, respecto de los ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional.

La tasa máxima que se causa en Estados Unidos es del 34% para las corporaciones sujetas a impuesto. La tarifa es como sigue:

INGRESO GRAVABLE			TASA
\$ 0.00	A	\$ 50,000	15%
50,001.00	A	75,000	25
75,001.00	A	100,000	34
100,001.00	A	335,000	39
335,001.00		EN ADELANTE	34

En general los ejercicios de una corporación pueden ser de año de calendario o cualesquiera otro, debiéndose presentar declaración al día 15 del tercer mes después del cierre del ejercicio. Una extensión de tiempo (6 meses) para presentar declaración, mas no para pago de impuesto, puede ser requerida de las autoridades.

Las corporaciones sujetas a pago de impuesto, están obligadas a efectuar pagos provisionales a cuenta del impuesto anual, mismos que son de carácter trimestral y se pagan el día 15 del cuarto, sexto, noveno y duodécimo del ejercicio.

Al igual que en México, la base del impuesto se determina disminuyendo de los ingresos acumulables las deducciones autorizadas por la ley, y en su caso, restando las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores o posteriores, y además, si es que aplica, la deducción por dividendos percibidos. En general, el método de reconocimiento de Ingresos y deducciones es similar a los principios de contabilidad, con algunas excepciones. Algunas empresas pueden optar por algún otro sistema, como el de efectivo, siempre y cuando cumplan con ciertos requisitos.

Para efectos fiscales en Estados Unidos, los ingresos brutos son los ingresos percibidos de cualquier fuente, incluyendo el ingreso derivado del giro, ganancias de capital, intereses, rentas, regalías, dividendos, compensación por servicios, incluyendo honorarios, comisiones y conceptos similares.

Para efectos de acumulación de ingresos, la ley de ISR previene en que momento se consideran obtenidos los mismos, lo cual ocurre conforme a lo siguiente:

En general, bajo el sistema contable de reconocimiento de ingresos, mismo que es a base de devengado, (accrual basis), es decir, el ingreso se considera ganado cuando el derecho a recibirlo emana. Dicho de otra manera, cuando todos los eventos que determinan el derecho han ocurrido. No es el mero acto de recibir, sino el derecho de recibir el ingresos, lo que determina en que momento es acumulable. Es el caso de deducciones, los gastos son deducibles bajo este sistema, cuando se incurre el gasto, es decir, cuando todos los eventos, que fijan la cantidad del gasto han ocurrido y se fija la obligación del contribuyente a pagarlo.

Existen tratamientos especiales y opcionales para los ingresos provenientes de enajenaciones a plazo, construcción de obra, arrendamiento financiero y otros.

Las **Ganancias de Capital** se gravan al igual que los otros ingresos gravables. Sin embargo, si la tasa máxima que aplica en un año en particular, es superior al 34%, las ganancias de capital se gravan solamente a un máximo de 34%.

En el caso de que existan pérdidas de capital, éstas solo pueden usarse contra ganancias de capital y no contra otros ingresos. Si hay una pérdida de capital neta, se puede amortizar contra ganancias de capital obtenidas en los tres años inmediatos anteriores o en los cinco años inmediatos posteriores.

Los **intereses** son gravables sin considerar **efectos inflacionarios**. La **utilidad** cambiaria es generalmente acumulable. Las **ganancias inflacionarias** no se consideran para determinar para determinar el ingreso gravable.

A diferencia de México, los dividendos son acumulables ya sea que provengan de compañías domésticas o extranjeras. Sin embargo, existe una deducción por dividendos recibidos.

Se consideran **deducciones autorizadas** todos los gastos ordinarios y necesarios. Para tomar una deducción, el contribuyente debe comprobar que los gastos en efecto fueron pagados o incurridos. Ciertos gastos susceptibles de abuso, requieren de cumplimiento de ciertos requisitos de control, comprobantes y documentación.

A diferencia de México, las **compras de inventario**, no son deducibles. El **costo de ventas** determinado para el ejercicio, es la cantidad deducible para efectos fiscales.

Las **depreciaciones** en Estados Unidos se hacen bajo el sistema acelerado de recuperación de costo (Accelerated Cost Recovery System "ACRS"). Este sistema de depreciación permite deducciones anuales para la recuperación del costo de adquisición de los activos del contribuyente. El sistema elimina la necesidad de determinar el período de vida de cada activo, la selección de un método de depreciación y el determinar un valor de recuperación.

Bajo el sistema ACRS, los activos depreciables se clasifican en una de siete amplias categorías, cada una de las cuales con sus tarifas de depreciación anuales. Estas tarifas aplican métodos de depreciación que varían entre línea recta y 200% de saldos por depreciar. Las clasificaciones y sus métodos son como sigue:

Activos de 3 años : usan el método de depreciación del 200% del saldo por depreciar e incluye caballos de carrera de dos años de edad o más, aparatos especiales para el manejo de alimentos y bebidas y otros.

Activos de 5 años: usan el método de depreciación del 200% del saldo por depreciar e incluye la gran parte de los diferentes tipos de maquinaria y equipo, automóviles, equipo usado en la investigación y experimentación, sistemas de informática y otros.

Activos de 7 años : usan el método de depreciación del 200% del saldo por depreciar e incluye carros de ferrocarril, equipos de oficina y activos que no estén dentro de ninguna de las otras clasificaciones.

Activos de 10 años: Usan el método de depreciación del 200% del saldo por depreciar e incluyen embarcaciones, remolques, barcasas y otros.

Activos de 15 años: usan el método de depreciación del 150% del saldo por depreciar e incluyen plantas de distribución telefónica y otros equipos comparables.

Activos de 20 años: Usan el método de depreciación del 150% del saldo por depreciar e incluyen drenajes municipales.

Activos de 27.5 años: Usan el método de depreciación de línea recta e incluyen edificios y estructuras utilizadas para arrendamientos residenciales.

Activos de 31.5 años: usan el método de depreciación el línea recta e incluyen bienes raíces no utilizados para el arrendatario residencial, tales como edificios de oficina.

En vez de usar el sistema de Aceleración de recuperación del costo (ACRS), los contribuyentes pueden elegir un sistema en línea recta de ACRS o un sistema de depreciación alterno. Estos métodos pueden ser recomendables para empresas que quieren diferir deducciones.

Existe además una opción de deducir al 100% los activos adquiridos durante el ejercicio con un costo máximo de \$10,000.

En E.U.A., no se actualizan las deducciones de depreciación por los efectos de la inflación.

Los gastos de organización y los gastos de arranque de un negocio son amortizables, a elección del contribuyente, en un período no menor de 60 meses.

Los intereses son generalmente deducibles sin considerar efectos inflacionarios, al igual que la pérdida cambiaria.

Las pérdidas inflacionarias no se consideran para determinar el ingreso gravable.

En relación a las cuentas incobrables, al igual que en México, generalmente son deducibles al momento que prescribe el derecho de cobro de las mismas o antes si se demuestra que hay imposibilidad de cobro.

En Estados Unidos no existe una ley que requiera la Participación de los Trabajadores en las Utilidades (P.T.U.), por lo tanto, el presente caso práctico maneja la existencia hipotética de la P.T.U., ya que la finalidad principal del mismo, no es mostrar el tratamiento fiscal en los Estados Unidos, sino más bien la aplicación práctica de los Principios de Contabilidad en cada uno de los países firmantes del T.L.C.

En relación a las reservas, en términos generales no son deducibles para efectos fiscales.

Los gastos de representación y los gastos de alimentación en viáticos, solo se deducen en un 80%.

Los gastos por automóviles y equipos de transporte son deducibles para las empresas en la medida en que éstos son utilizados en el negocio. Si una persona tiene el uso de un vehículo para uso personal y la valuación de tal uso no se incluye como una prestación gravable de la

persona, la empresa pierde la deducción de los gastos asociados con el uso personal del vehículo por tal persona.

Las deducciones por donativos son autorizadas hasta por un 10% del ingreso gravables (con ajustes) de la empresa. El excedente de las deducciones se puede aplicar en los cinco ejercicios inmediatos posteriores.

No esta permitida la deducción de los siguientes gastos:

I.S.R. y multas y sanciones.

Las **pérdidas fiscales** se deducen, sin actualizar por inflación, de las utilidades de los tres ejercicios anteriores y los quince ejercicios posteriores.

Generalmente se permite deducir el 80% de los **dividendos** recibidos de empresas subsidiarias de las cuales se posee el 20% o más de las acciones. En ciertos casos, generalmente cuando el dividendo proviene de una compañía afiliada (se posee mas del 80% de las acciones), esta deducción es elevada al 100% de los dividendos recibidos. En el caso de otros dividendos no mencionados, solo el 70% de los dividendos es deducible. A la compañía que paga dividendos no se le permite la deducción de los mismos.

En Estados Unidos existe un gran número de estímulos fiscales destinados a promover diferentes actividades como son la investigación y experimentación, la exportación, la creación de empleos en ciertos grupos sociales, la exención de impuestos de los intereses obtenidos de bonos de desarrollo industrial y otros. La forma que toman estos estímulos es de créditos directos en contra del pasivo fiscal o exención de ciertos ingresos.

Existe un **impuesto mínimo** alterno al cual están sujetas las corporaciones si es que éste es superior al impuesto calculado de manera regular. El cálculo de este impuesto se determina aplicando la tasa del 20% al ingreso gravable (con ciertos ajustes) determinado para el impuesto regular.

A continuacion se presentan los asientos contables a realizar para la solucion del primer supuesto. Como se mencionó con anterioridad, los asientos son los mismos para los tres paises.

**COMERCIALIZADORA DE PIEL, S.A. DE C.V.
EJERCICIO 19X1.**

CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
----- 1 -----			
VENTAS		1,233.00	
IVA TRASLADADO CLIENTES		123.00	1,356.00
CANCELACION DE FACTURAS			
----- 2 -----			
ALMACEN		617.00	
COSTO DE VENTAS			617.00
REGISTRO DEL COSTO CORRESPONDIENTE A LAS FACTURAS CANCELADAS.			
----- 3 -----			
IVA POR ACREDITAR		123.00	
IVA TRASLADADO			123.00
CANCELACION DEL IVA TRASLADADO CON EL ACREDITABLE.			
----- 4 -----			
IMPUESTOS POR PAGAR		283.00	
I.S.R. del ejercicio	222.00		
P.T.U. del ejercicio	61.00		
I.S.R. DEL EJERCICIO			222.00
P.T.U. DEL EJERCICIO			61.00
A FIN DE DISMINUIR EL EXCESO EN LA APLICACION A RESULTADOS DEL I.S.R. Y P.T.U. DEL EJERCICIO.			

A CONTINUACION DE PRESENTAN LAS OPERACIONES APLICABLES AL EJERCICIO DE 19X2 PARA LOS DOS PAISES.

COMERCIALIZADORA DE PIEL, S.A. DE C.V.
EJERCICIO 19X2.

CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
----- 1 -----			
ALMACEN		1,585.00	
OTROS PRODUCTOS			1,585.00
Dif. por valuacion de inventarios.			
REGISTRO DE LA VARIACION POR EL CAMBIO DE METODO DE VALUACION DE INVENTARIOS.			
----- 2 -----			
DEP. ACUM. EQUIPO DE COMPUTO		2,615.00	
GASTOS DE ADMINISTRACION			1,046.00
Depreciacion			
GASTOS DE VENTA			1,569.00
Depreciacion			
CORRECCION EN EL EXCESO EN LA DEPRECIACION DEL EQUIPO DE COMPUTO EN 19X2			
----- 3 -----			
GASTOS FINANCIEROS		1,063.00	
Estimacion de cuentas incobrables			
RVA. PARA COBROS DUDOSOS			1,063.00
CREACION DE LA RESERVA PARA COBROS DUDOSOS			
----- 4 -----			
RVA. PARA COBROS DUDOSOS		319.00	
GASTOS FINANCIEROS			319.00
Estimacion de cuentas incobrables			
CANCELACION DEL EXCESO EN LA CREACION DE LA RESERVA PARA COBROS DUDOSOS.			
----- 5 -----			
RVA. PARA COBROS DUDOSOS		395.00	
CLIENTES			395.00
La Comercial.			
APLICACION DEL IMPORTE QUE NO SE COBRARA AL CLIENTE			
----- 6 -----			
I.S.R. DEL EJERCICIO		294.00	
P.T.U. DEL EJERCICIO		84.00	
IMPUESTOS POR PAGAR			378.00
I.S.R. del ejercicio	294.00		
P.T.U. del ejercicio	84.00		
REGISTRO DEL DEFECTO EN EL PASIVO DE IMPUESTOS POR EL EJERCICIO 19X2			

COMERCIALIZADORA DE PIEL S.A. DE C.V.
BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 19X2 Y 19X1
(NUEVOS PESOS)
MEXICO
1er. SUPUESTO

ACTIVO	19X2	19X1
CIRCULANTE		
CAJA	500.00	500.00
BANCOS	68,084.00	26,425.00
CLIENTES	42,846.00	42,497.00
RVA. PARA CTAS. INCOBRABLES	<u>(349.00)</u>	0.00
DEUDORES DIVERSOS	1,781.00	2,006.00
INVENTARIOS	19,997.00	21,032.00
IVA ACREDITABLE	<u>5,432.00</u>	<u>4,260.00</u>
SUMA CIRCULANTE	<u>138,291.00</u>	<u>63,497.00</u>
FIJO		
TERRENOS	15,000.00	15,000.00
EDIFICIO	22,500.00	16,875.00
AMORT. ACUM. DE EDIFICIO	<u>(5,625.00)</u>	<u>(4,500.00)</u>
MOBILIARIO Y EQUIPO	13,320.00	9,758.00
AMORT. ACUM. DE MOBILIARIO Y E	<u>(3,562.00)</u>	<u>(2,230.00)</u>
EQUIPO DE TRANSPORTE	62,500.00	38,513.00
AMORT. ACUM. DE EQUIPO DE TRAI	<u>(23,987.00)</u>	<u>(11,487.00)</u>
EQUIPO DE COMPUTO	52,300.00	28,600.00
AMORT. ACUM. DE EQUIPO DE COA	<u>(23,700.00)</u>	<u>(10,625.00)</u>
SUMA FIJO	<u>108,746.00</u>	<u>103,608.00</u>
DIFERIDO		
GASTOS DE INSTALACION	12,000.00	9,000.00
AMORT. ACUM. DE GTOS DE INSTA	<u>(3,000.00)</u>	<u>(2,400.00)</u>
SEGUROS PAGADOS POR ANTICIPADO	2,462.00	5,630.00
INTERESES PAGADOS POR ANTICIPADO	<u>1,222.00</u>	<u>1,524.00</u>
SUMA DIFERIDO	<u>12,684.00</u>	<u>16,754.00</u>
TOTAL ACTIVO	<u>259,721.00</u>	<u>183,859.00</u>

LAS NOTAS ADJUNTAS SON PARTE INTEGRANTE DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

ADMINISTRADOR GENERAL

CONTADOR GENERAL

COMERCIALIZADORA DE PIEL S.A. DE C.V.
BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 19X2 Y 19X1
(NUEVOS PESOS)
MEXICO
1er. SUPUESTO

PASIVO	19X2	19X1
CIRCULANTE		
PROVEEDORES	64,076.00	42,069.00
ACREEDORES DIVERSOS	81,204.00	46,442.00
IMPUESTOS POR PAGAR	16,592.00	9,497.00
DOCUMENTOS POR PAGAR	<u>47,537.00</u>	<u>47,537.00</u>
SUMA PASIVO	<u><u>209,409.00</u></u>	<u><u>145,545.00</u></u>
 CAPITAL CONTABLE		
CAPITAL SOCIAL	20,000.00	20,000.00
RESULTADO DE EJERCICIOS ANTERIORES	18,314.00	14,499.00
RESULTADO DEL EJERCICIO	<u>11,998.00</u>	<u>3,815.00</u>
SUMA CAPITAL CONTABLE	<u><u>50,312.00</u></u>	<u><u>38,314.00</u></u>
 TOTAL PASIVO Y CAPITAL CONTABLE	 <u><u>259,721.00</u></u>	 <u><u>183,859.00</u></u>

COMERCIALIZADORA DE PIEL S.A. DE C.V.
ESTADO DE RESULTADOS DEL 1o. DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 19X2 Y 19X1
(NUEVOS PESOS)
MEXICO
1er. SUPUESTO

	19X2	19X1
MENOS: VENTAS	119,532.00	60,931.00
MENOS: COSTO DE VENTAS	<u>(59,766.00)</u>	<u>(30,465.00)</u>
UTILIDAD SOBRE VENTAS	<u>59,766.00</u>	<u>30,466.00</u>
MENOS: GASTOS DE OPERACION:		
GASTOS DE ADMINISTRACION	17,271.00	10,760.00
GASTOS DE VENTA	19,623.00	11,495.00
GASTOS FINANCIEROS	1,705.00	236.00
MAS: PRODUCTOS FINANCIEROS	<u>2,316.00</u>	<u>(36,283.00)</u>
UTILIDAD DE OPERACION	<u>23,483.00</u>	<u>9,287.00</u>
OTROS GASTOS Y PRODUCTOS:		
MENOS: OTROS GASTOS	361.00	<u>63.00</u>
MAS: OTROS PRODUCTOS	<u>1,585.00</u>	<u>1,224.00</u>
UTILIDAD ANTES DE I.S.R. Y P.T.U.	<u>24,707.00</u>	<u>9,224.00</u>
MENOS:		
I.S.R.	9,826.00	4,358.00
P.T.U.	<u>2,883.00</u>	<u>(12,709.00)</u>
UTILIDAD NETA	<u>11,998.00</u>	<u>3,815.00</u>

LAS NOTAS ADJUNTAS SON PARTE INTEGRANTE DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.

ADMINISTRADOR GENERAL

CONTADOR GENERAL

INTEGRACIÓN DE LAS CUENTAS COLECTIVAS AL 31 DE DICIEMBRE DE 19X1.
(ESTADOS FINANCIEROS PRESENTADOS CON FINES COMPARATIVOS)
PRIMER SUPUESTO.

CLIENTES.

El Puerto	\$ 1,787
El Palacio	5,600
La Comercial	772
Accesorios de Piel	1,135
	<hr/>
	\$ 9,274

DEUDORES DIVERSOS.

Alejandro Ortiz	380
Maricruz Sánchez	650
Marco Ramírez	976
	<hr/>
	\$ 2,006

PROVEEDORES.

Pielas finas, S.A.	8,610
Finísimo	9,139
Exclusivas de Piel	11,959
Clarisa, S.A. de C.V.	5,319
Firensia	7,042
	<hr/>
	\$ 42,069

ACREEDORES DIVERSOS.

Mexicana de Fotocopiadoras	5,318
Compucentro	15,166
Muebles Finos	7,192
Lámparas y luminarias	4,437
El auto perfecto	14,329
	<hr/>
	\$ 46,442
	<hr/>

IMPUESTOS POR PAGAR.

I.S.P.T.	1,856
I.M.S.S.	316
10% Ret. Honorarios y Arrend.	965
1% sobre Remuneraciones	629
5% INFONAVIT	322
I.S.R. DEL EJERCICIO	4,358
P.T.U. DEL EJERCICIO	1,051
	<hr/>
	\$ 9,497
	<hr/>

DOCUMENTOS POR PAGAR.

Banco del Tercer Mundo	\$ 47,537
	<hr/>
	<hr/>

INTEGRACIÓN DE LAS CUENTAS COLECTIVAS AL 31 DE DICIEMBRE DE 19X2.
(ESTADOS FINANCIEROS PRESENTADOS CON FINES COMPARATIVOS)
PRIMER SUPUESTO.

CLIENTES.

El Puerto	\$ 6,800
El Palacio	12,100
La Comercial	7,350
Pielsea	7,652
Accesorios de Piel	4,321
Bolsas de piel S.A. de C.V.	4,623
	<hr/>
	\$ 42,846
	<hr/>

DEUDORES DIVERSOS.

Jaime Rodríguez	628
José Sosa	370
Julián Rosales	133
Laura Trejo	650
	<hr/>
	\$ 1,781
	<hr/>

PROVEEDORES.

Pieles finas, S.A.	32,000
Finísimo	13,821
Diseños Elegantes	8,253
Exclusivas de Piel	4,851
Clarisa, S.A. de C.V.	5,151
	<hr/>
	\$ 64,076
	<hr/>

ACREEDORES DIVERSOS.

Mexicana de Fotocopiadoras	32,262
Compucentro	21,923
Muebles Finos	5,208
Lámparas y luminarias	20,092
Auxilio Contable	1,200
Telmex	519
	<hr/>
	\$ 81,204
	<hr/>

IMPUESTOS POR PAGAR.

I.S.P.T.	533
I.M.S.S.	1,250
10% Ret. Honorarios y Arrend.	326
1% sobre Remuneraciones	213
2% SAR	463
5% INFONAVIT	1,098
I.S.R del ejercicio	9,826
P.T.U. del ejercicio	2,883
	<hr/>
	\$ 16,592
	<hr/>

DOCUMENTOS POR PAGAR.

Banco del Tercer Mundo	\$ 47,537
	<hr/>
	<hr/>

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS.
MÉXICO.
(PRIMER SUPUESTO).

1. Con motivo de la auditoría a los Estados Financieros del ejercicio de 19X2, se detectó un exceso en la aplicación de la depreciación del equipo de cómputo durante este ejercicio, ya que en vez de aplicar el 25% por concepto de depreciación, se aplicó el 30% originándose un exceso en la aplicación a resultados de \$2,615.00

2. Los Estados Financieros al 31 de diciembre de 19X2 se vieron modificados por un evento subsecuente: el robo el día 31 de diciembre de este mismo año, de parte de las mercancías de la bodega, por lo que el saldo de la cuenta de inventarios no es correcto.

El importe correcto de los inventarios es de \$ 25,539.00, ya que el valor de las mercancías robadas es de \$ 3,724.00

3. Los Estados Financieros no son elaborados sobre bases consistentes respecto al rubro de inventarios, ya que durante el ejercicio de 19X1 y los precedentes, los inventarios eran valuados bajo el método de Primeras Entradas Primeras Salidas (P.E.P.S.) y para el ejercicio de 19X2 y los futuros, se valorará bajo el método de Últimas Entradas Primeras Salidas (U.E.P.S.), ya que de esta forma quedan valuados al precio mas actual y en épocas inflacionarias, es lo mas conveniente; por lo tanto, este método de valuación es el mas favorable.

Existe una diferencia por valuación de inventarios de \$ 1,585.00

COMERCIALIZADORA DE PIEL S.A. DE C.V.
BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 19X2 Y 19X1
(DOLARES)
CANADA
1er. SUPUESTO

ACTIVO	19X2	19X1
CIRCULANTE		
EFFECTIVO	68,584.00	26,925.00
CUENTAS Y DOCUMENTOS POR COBRAR	44,627.00	44,278.00
RVA. PARA CTAS. INCOBRABLES	<u>(349.00)</u>	0.00
INVENTARIOS	19,997.00	21,032.00
IVA ACREDITABLE	5,432.00	4,260.00
SEGUROS PAGADOS POR ANTICIPADO	2,462.00	5,630.00
INTERESES PAGADOS POR ANTICIPADO	<u>1,222.00</u>	<u>1,524.00</u>
SUMA CIRCULANTE	<u>141,975.00</u>	<u>70,651.00</u>
FIJO		
TERRENOS	15,000.00	15,000.00
EDIFICIO	22,500.00	16,875.00
AMORT. ACUM. DE EDIFICIO	<u>(5,625.00)</u>	<u>(4,500.00)</u>
MOBILIARIO Y EQUIPO	13,320.00	9,758.00
AMORT. ACUM. DE MOBILIARIO Y EQUIPO	<u>(3,552.00)</u>	<u>(2,230.00)</u>
EQUIPO DE TRANSPORTE	62,500.00	38,513.00
AMORT. ACUM. DE EQUIPO DE TRANSPORTE	<u>(23,987.00)</u>	<u>(11,487.00)</u>
EQUIPO DE COMPUTO	52,300.00	28,600.00
AMORT. ACUM. DE EQUIPO DE COMPUTO	<u>(23,700.00)</u>	<u>(10,625.00)</u>
SUMA FIJO	<u>108,746.00</u>	<u>103,608.00</u>
DIFERIDO		
GASTOS DE INSTALACION	12,000.00	9,000.00
AMORT. ACUM. DE GTOS DE INSTALACION	<u>(3,000.00)</u>	<u>(2,400.00)</u>
SUMA DIFERIDO	<u>9,000.00</u>	<u>9,600.00</u>
TOTAL ACTIVO	<u>259,721.00</u>	<u>183,859.00</u>

LAS NOTAS ADJUNTAS SON PARTE INTEGRANTE DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

ADMINISTRADOR GENERAL

CONTADOR GENERAL

COMERCIALIZADORA DE PIEL S.A. DE C.V.
BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 19X2 Y 19X1
(DOLARES)
CANADA
1er. SUPUESTO

PASIVO	19X2	19X1
CIRCULANTE		
PROVEEDORES	64,076.00	42,069.00
ACREEDORES DIVERSOS	81,204.00	46,442.00
IMPUESTOS POR PAGAR	16,592.00	9,497.00
DOCUMENTOS POR PAGAR	<u>47,537.00</u>	<u>47,537.00</u>
SUMA PASIVO	<u>209,409.00</u>	<u>145,545.00</u>
CAPITAL CONTABLE		
CAPITAL SOCIAL	20,000.00	20,000.00
RESULTADO DE EJERCICIOS ANTERIORES	18,314.00	14,499.00
RESULTADO DEL EJERCICIO	<u>11,998.00</u>	<u>3,815.00</u>
SUMA CAPITAL CONTABLE	<u>50,312.00</u>	<u>38,314.00</u>
TOTAL PASIVO Y CAPITAL CONTABLE	<u>259,721.00</u>	<u>183,859.00</u>

COMERCIALIZADORA DE PIEL S.A. DE C.V.
ESTADO DE RESULTADOS DEL 1o. DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 19X2 Y 19X1
(DOLARES)
CANADA
1er. SUPUESTO

	19X2	19X1
MENOS: VENTAS	119,532.00	60,931.00
MENOS: COSTO DE VENTAS	<u>(59,766.00)</u>	<u>(30,465.00)</u>
UTILIDAD SOBRE VENTAS	<u>59,766.00</u>	<u>30,466.00</u>
MENOS: GASTOS DE OPERACION:		
GASTOS DE ADMINISTRACION	17,271.00	10,760.00
GASTOS DE VENTA	19,623.00	11,495.00
GASTOS FINANCIEROS	1,705.00	236.00
MAS: PRODUCTOS FINANCIEROS	<u>2,316.00</u>	<u>(36,283.00)</u>
UTILIDAD DE OPERACION	<u>23,483.00</u>	<u>9,287.00</u>
OTROS GASTOS Y PRODUCTOS:		
MENOS: OTROS GASTOS	361.00	<u>63.00</u>
MAS: OTROS PRODUCTOS	<u>1,585.00</u>	<u>1,224.00</u>
UTILIDAD ANTES DE I.S.R. Y P.T.U.	<u>24,707.00</u>	<u>9,224.00</u>
MENOS: I.S.R.	9,826.00	4,358.00
P.T.U.	<u>2,883.00</u>	<u>(12,709.00)</u>
UTILIDAD NETA	<u>11,998.00</u>	<u>3,815.00</u>

LAS NOTAS ADJUNTAS SON PARTE INTEGRANTE DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.

ADMINISTRADOR GENERAL

CONTADOR GENERAL

**NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS.
CANADÁ.
(PRIMER SUPUESTO).**

1. Con motivo de la auditoría a los Estados Financieros del ejercicio de 19X2, se detectó un exceso en la aplicación de la depreciación del equipo de cómputo durante este ejercicio, ya que en vez de aplicar el 25% por concepto de depreciación, se aplicó el 30% originándose un exceso en la aplicación a resultados de \$2,615.00

2. Los Estados Financieros al 31 de diciembre de 19X2 se vieron modificados por un evento subsecuente: el robo el día 31 de diciembre de este mismo año, de parte de las mercancías de la bodega, por lo que el saldo de la cuenta de inventarios no es correcto.

El importe correcto de los inventarios es de \$ 25,539.00, ya que el valor de las mercancías robadas es de \$ 3,724.00

3. Los Estados Financieros no son elaborados sobre bases consistentes respecto al rubro de inventarios, ya que durante el ejercicio de 19X1 y los precedentes, los inventarios eran valuados bajo el método de Primeras Entradas Primeras Salidas (P.E.P.S.) y para el ejercicio de 19X2 y los futuros, se valorará bajo el método de Últimas Entradas Primeras Salidas (U.E.P.S.), ya que de esta forma quedan valuados al precio mas actual y en épocas inflacionarias, es lo mas conveniente; por lo tanto, este método de valuación es el mas favorable.

Existe una diferencia por valuación de inventarios de \$ 1,585.00

COMERCIALIZADORA DE PIEL S.A. DE C.V.
BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 19X2 Y 19X1
(DOLARES)
E.U.A.
1er. SUPUESTO

	<u>19X2</u>	<u>19X1</u>
ACTIVO		
CIRCULANTE		
EFFECTIVO	68,584.00	26,925.00
CUENTAS Y DOCUMENTOS POR COBRAR	42,846.00	42,497.00
RVA. PARA CTAS. INCOBRABLES	<u>(349.00)</u>	0.00
DEUDORES DIVERSOS	1,781.00	2,006.00
INVENTARIOS	19,997.00	21,032.00
IVA ACREDITABLE	5,432.00	4,260.00
SEGUROS PAGADOS POR ANTICIPADO	2,462.00	5,630.00
INTERESES PAGADOS POR ANTICIPADO	<u>1,222.00</u>	<u>1,524.00</u>
SUMA CIRCULANTE	<u>141,975.00</u>	<u>70,651.00</u>
FIJO		
TERRENOS	15,000.00	15,000.00
EDIFICIO	22,500.00	16,875.00
DEPREC. ACUM. DE EDIFICIO	<u>(5,625.00)</u>	<u>(4,500.00)</u>
MOBILIARIO Y EQUIPO	13,320.00	9,758.00
DEPREC. ACUM. DE MOBILIARIO Y EQUIPO	<u>(3,552.00)</u>	<u>(2,230.00)</u>
EQUIPO DE TRANSPORTE	62,500.00	38,513.00
DEPREC. ACUM. DE EQUIPO DE TRANSPORT	<u>(23,987.00)</u>	<u>(11,487.00)</u>
EQUIPO DE COMPUTO	52,300.00	29,600.00
DEPREC. ACUM. DE EQUIPO DE COMPUTO	<u>(23,700.00)</u>	<u>(10,625.00)</u>
SUMA FIJO	<u>108,746.00</u>	<u>103,608.00</u>
DIFERIDO		
GASTOS DE INSTALACION	12,000.00	9,000.00
AMORT. ACUM. DE GTOS DE INSTALACION	<u>(3,000.00)</u>	<u>(2,400.00)</u>
SUMA DIFERIDO	<u>9,000.00</u>	<u>9,600.00</u>
TOTAL ACTIVO	<u>259,721.00</u>	<u>183,859.00</u>

LAS NOTAS ADJUNTAS SON PARTE INTEGRANTE DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

ADMINISTRADOR GENERAL

CONTADOR GENERAL

COMERCIALIZADORA DE PIEL S.A. DE C.V.
BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 19X2 Y 19X1
(DOLARES)
E.U.A.
1er. SUPUESTO

PASIVO	19X2	19X1
CIRCULANTE		
PROVEEDORES	64,076.00	42,069.00
ACREEDORES DIVERSOS	81,204.00	46,442.00
IMPUESTOS POR PAGAR	16,592.00	9,497.00
DOCUMENTOS POR PAGAR	<u>47,537.00</u>	<u>47,537.00</u>
SUMA PASIVO	<u>209,409.00</u>	<u>145,545.00</u>
CAPITAL CONTABLE		
CAPITAL SOCIAL	20,000.00	20,000.00
RESULTADO DE EJERCICIOS ANTERIORES	18,314.00	14,499.00
RESULTADO DEL EJERCICIO	<u>11,998.00</u>	<u>3,815.00</u>
SUMA CAPITAL CONTABLE	<u>50,312.00</u>	<u>38,314.00</u>
TOTAL PASIVO Y CAPITAL CONTABLE	<u>259,721.00</u>	<u>183,859.00</u>

COMERCIALIZADORA DE PIEL S.A. DE C.V.
ESTADO DE RESULTADOS DEL 1o. DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 19X2 Y 19X1
(DOLARES)
E.U.A.
1er. SUPUESTO

	19X2	19X1
MENOS: VENTAS	119,532.00	60,931.00
MENOS: COSTO DE VENTAS	<u>(59,766.00)</u>	<u>(30,465.00)</u>
UTILIDAD SOBRE VENTAS	<u>59,766.00</u>	<u>30,466.00</u>
MENOS: GASTOS DE OPERACION:		
GASTOS DE ADMINISTRACION	17,271.00	10,760.00
GASTOS DE VENTA	19,623.00	11,495.00
GASTOS FINANCIEROS	1,705.00	236.00
MAS: PRODUCTOS FINANCIEROS	<u>2,316.00</u>	<u>(35,283.00)</u>
	<u>1,312.00</u>	<u>(21,179.00)</u>
UTILIDAD DE OPERACION	<u>23,483.00</u>	<u>9,287.00</u>
OTROS GASTOS Y PRODUCTOS:		
MENOS: OTROS GASTOS	361.00	63.00
MAS: OTROS PRODUCTOS	<u>1,685.00</u>	<u>1,224.00</u>
	<u>1,224.00</u>	<u>(63.00)</u>
UTILIDAD ANTES DE I.S.R. Y P.T.U.	<u>24,707.00</u>	<u>9,224.00</u>
MENOS:		
I.S.R.	9,826.00	4,358.00
P.T.U.	<u>2,883.00</u>	<u>(12,709.00)</u>
	<u>1,051.00</u>	<u>(5,409.00)</u>
UTILIDAD NETA	<u>11,998.00</u>	<u>3,815.00</u>

LAS NOTAS ADJUNTAS SON PARTE INTEGRANTE DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.

ADMINISTRADOR GENERAL

CONTADOR GENERAL

**NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS.
ESTADOS UNIDOS.
(PRIMER SUPUESTO).**

1. Con motivo de la auditoría a los Estados Financieros del ejercicio de 19X2, se detectó un exceso en la aplicación de la depreciación del equipo de cómputo durante este ejercicio, ya que en vez de aplicar el 25% por concepto de depreciación, se aplicó el 30% originándose un exceso en la aplicación a resultados de \$2,615.00

2. Los Estados Financieros al 31 de diciembre de 19X2 se vieron modificados por un evento subsecuente: el robo el día 31 de diciembre de este mismo año, de parte de las mercancías de la bodega, por lo que el saldo de la cuenta de inventarios no es correcto.

El importe correcto de los inventarios es de \$ 25,539.00, ya que el valor de las mercancías robadas es de \$ 3,724.00

3. Los Estados Financieros no son elaborados sobre bases consistentes respecto al rubro de inventarios, ya que durante el ejercicio de 19X1 y los precedentes, los inventarios eran valuados bajo el método de Primeras Entradas Primeras Salidas (P.E.P.S.) y para el ejercicio de 19X2 y los futuros, se valorará bajo el método de Últimas Entradas Primeras Salidas (U.E.P.S.), ya que de esta forma quedan valuados al precio más actual y en épocas inflacionarias, es lo más conveniente; por lo tanto, este método de valuación es el más favorable.

Existe una diferencia por valuación de inventarios de \$ 1,585.00.

EN EL SEGUNDO SUPUESTO SE CONSIDERA QUE NO SE RESTITUYEN LOS ESTADOS FINANCIEROS DE 19X1, POR LO QUE SE CONSIDERAN COMO SALDOS PARA 19X2, LOS SALDOS PRESENTADOS EN EL BALANCE SIN NINGUNA MODIFICACION.

LOS ASIENTOS QUE SE REALIZAN PARA LOS TRES PAISES SON LOS SIGUIENTES:

COMERCIALIZADORA DE PIEL, S.A. DE C.V.
EJERCICIO 19X1

CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
----- 1 -----			
RESULTADO DE EJERCICIOS ANTERIORES		1,233.00	
IVA TRASLADADO		123.00	
CLIENTES			1,358.00
REGISTRO DE LAS FACTURAS CANCELADAS EN 19X1			
----- 2 -----			
RESULTADO DE EJERCICIOS ANTERIORES		784.00	
IMPUESTOS POR PAGAR			784.00
I.S.R. del ejercicio	348.00		
P.T.U. del ejercicio	416.00		
AJUSTE DEL I.S.R. Y P.T.U. DEL EJERCICIO DE 19X1 POR CANCELACION DE FACTURAS Y CAMBIO EN EL COSTO DE VENTAS			
----- 3 -----			
ALMACEN		617.00	
RESULTADO DE EJERCICIOS ANTERIORES			617.00
DISMINUCION DEL COSTO DE LAS FACTURAS CANCELADAS.			
----- 4 -----			
DEP. ACUM. EQUIPO DE COMPUTO		2,615.00	
GASTOS DE ADMINISTRACION			1,046.00
Depreciacion			
Depreciacion			
CORRECCION EN EL EXCESO EN LA DEPRECIACION DEL EQUIPO DE COMPUTO EN 19X2			

----- 5 -----		
ALMACEN	1,585.00	
OTROS PRODUCTOS		1,585.00
Dif. por valuacion de Inventarios.		
REGISTRO DE LA VARIACION POR EL CAMBIO DE METODO DE VALUACION DE INVENTARIOS.		
----- 6 -----		
GASTOS FINANCIEROS	1,063.00	
Estimacion de cuentas incobrables		
RVA. PARA COBROS DUDOSOS		1,063.00
CREACION DE LA RESERVA PARA COBROS DUDOSOS		
----- 7 -----		
RVA. PARA COBROS DUDOSOS	319.00	
GASTOS FINANCIEROS		319.00
Estimacion de cuentas incobrables		
CANCELACION DEL EXCESO EN LA CREACION DE LA		
----- 8 -----		
RVA. PARA COBROS DUDOSOS	395.00	
CLIENTES		
La Comercial.		
APLICACION DEL IMPORTE QUE NO SE COBRARA AL CLIENTE		
----- 9 -----		
IVA POR ACREDITAR	123.00	
IVA TRASLADADO		123.00
CANCELACION DEL IVA TRASLADADO CON EL ACREDITABLE.		
----- 10 -----		
I.S.R. DEL EJERCICIO	294.00	
P.T.U. DEL EJERCICIO	84.00	
IMPUESTOS POR PAGAR		378.00
I.S.R. del ejercicio	294.00	
P.T.U. del ejercicio	84.00	
REGISTRO DEL DEFECTO EN EL PASIVO DE IMPUESTOS POR EL EJERCICIO 19X2		

COMERCIALIZADORA DE PIEL S.A. DE C.V.
BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 19X2 Y 19X1
(NUEVOS PESOS)
MEXICO
2do. SUPUESTO

ACTIVO	19X2	19X1
CIRCULANTE		
CAJA	500.00	500.00
BANCOS	68,084.00	26,425.00
CLIENTES	42,846.00	42,497.00
RVA. PARA CTAS. INCOBRABLES	<u>(349.00)</u>	0.00
DEUDORES DIVERSOS	1,781.00	2,006.00
INVENTARIOS	19,997.00	20,415.00
IVA ACREDITABLE	<u>5,432.00</u>	<u>4,137.00</u>
SUMA CIRCULANTE	<u>138,291.00</u>	<u>64,113.00</u>
FIJO		
TERRENOS	15,000.00	15,000.00
EDIFICIO	22,500.00	16,875.00
AMORT. ACUM. DE EDIFICIO	<u>(5,625.00)</u>	<u>(4,500.00)</u>
MOBILIARIO Y EQUIPO	13,320.00	9,758.00
AMORT. ACUM. DE MOBILIARIO Y E	<u>(3,562.00)</u>	<u>(2,230.00)</u>
EQUIPO DE TRANSPORTE	62,500.00	38,513.00
AMORT. ACUM. DE EQUIPO DE TRAI	<u>(23,987.00)</u>	<u>(11,487.00)</u>
EQUIPO DE COMPUTO	52,300.00	28,600.00
AMORT. ACUM. DE EQUIPO DE COA	<u>(23,700.00)</u>	<u>(10,625.00)</u>
SUMA FIJO	<u>108,746.00</u>	<u>103,608.00</u>
DIFERIDO		
GASTOS DE INSTALACION	12,000.00	9,000.00
AMORT. ACUM. DE GTOS DE INSTA	<u>(3,000.00)</u>	<u>(2,400.00)</u>
SEGUROS PAGADOS POR ANTICIPADO	2,462.00	5,630.00
INTERESES PAGADOS POR ANTICIPADO	<u>1,222.00</u>	<u>1,524.00</u>
SUMA DIFERIDO	<u>12,684.00</u>	<u>16,754.00</u>
TOTAL ACTIVO	<u>259,721.00</u>	<u>184,475.00</u>

LAS NOTAS ADJUNTAS SON PARTE INTEGRANTE DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

COMERCIALIZADORA DE PIEL S.A. DE C.V.
BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 19X2 Y 19X1
(NUEVOS PESOS)
MEXICO
2do. SUPUESTO

PASIVO	19X2	19X1
CIRCULANTE		
PROVEEDORES	64,076.00	42,069.00
ACREEDORES DIVERSOS	81,204.00	46,442.00
IMPUESTOS POR PAGAR	17,539.00	9,780.00
DOCUMENTOS POR PAGAR	<u>47,537.00</u>	<u>47,537.00</u>
SUMA PASIVO	<u>210,456.00</u>	<u>145,828.00</u>
 CAPITAL CONTABLE		
CAPITAL SOCIAL	20,000.00	20,000.00
RESULTADO DE EJERCICIOS ANTERIORES	17,267.00	14,499.00
RESULTADO DEL EJERCICIO	<u>11,998.00</u>	<u>4,148.00</u>
SUMA CAPITAL CONTABLE	<u>49,265.00</u>	<u>38,647.00</u>
 TOTAL PASIVO Y CAPITAL CONTABLE	 <u>259,721.00</u>	 <u>184,475.00</u>

COMERCIALIZADORA DE PIEL S. A. DE C. V.
ESTADO DE RESULTADOS DEL 1o. DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 19X2 Y 19X1
(NUEVOS PESOS)
MEXICO
2do. SUPUESTO

	19X2	19X1
MENOS: VENTAS	119,532.00	62,164.00
COSTO DE VENTAS	<u>(59,766.00)</u>	<u>(31,082.00)</u>
UTILIDAD SOBRE VENTAS	<u>59,766.00</u>	<u>31,082.00</u>
MENOS: GASTOS DE OPERACION:		
GASTOS DE ADMINISTRACION	17,271.00	10,760.00
GASTOS DE VENTA	19,623.00	11,495.00
GASTOS FINANCIEROS	1,705.00	236.00
MAS: PRODUCTOS FINANCIEROS	<u>2,316.00</u>	<u>(36,283.00)</u>
UTILIDAD DE OPERACION	<u>23,483.00</u>	<u>9,903.00</u>
OTROS GASTOS Y PRODUCTOS:		
MENOS: OTROS GASTOS	361.00	63.00
MAS: OTROS PRODUCTOS	<u>1,585.00</u>	<u>1,224.00</u>
UTILIDAD ANTES DE I.S.R. Y P.T.U.	<u>24,707.00</u>	<u>9,840.00</u>
MENOS:		
I.S.R.	9,826.00	4,580.00
P.T.U.	<u>2,883.00</u>	<u>(12,709.00)</u>
UTILIDAD NETA	<u>11,998.00</u>	<u>4,148.00</u>

LAS NOTAS ADJUNTAS SON PARTE INTEGRANTE DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.

ADMINISTRADOR GENERAL

CONTADOR GENERAL

**INTEGRACIÓN DE LAS CUENTAS COLECTIVAS AL 31 DE DICIEMBRE DE 19X1.
SEGUNDO SUPUESTO.**

CLIENTES.

El Puerto	\$ 1,767
El Palacio	5,600
La Comercial	2,128
Accesorios de Piel	1,135
	<hr/>
	\$ 10,630
	<hr/>

DEUDORES DIVERSOS.

Alejandro Ortiz	380
Maricruz Sánchez	650
Marco Ramírez	976
	<hr/>
	\$ 2,006
	<hr/>

PROVEEDORES.

Pieles finas, S.A.	8,610
Finisimo	9,139
Exclusivas de Piel	11,959
Clarisa, S.A. de C.V.	5,319
Firensia	7,042
	<hr/>
	\$ 42,069
	<hr/>

ACREEDORES DIVERSOS.

Mexicana de Fotocopiadoras	5,318
Compucentro	15,166
Muebles Finos	7,192
Lámparas y luminarias	4,437
El auto perfecto	14,329
	<hr/>
	\$ 46,442
	<hr/>

IMPUESTOS POR PAGAR.

I.S.P.T.	1,856
I.M.S.S.	316
10% Ret. Honorarios y Arrend.	965
1% sobre Remuneraciones	629
5% INFONAVIT	605
I.S.R. DEL EJERCICIO	4,358
P.T.U. DEL EJERCICIO	1,051
	<hr/>
	\$ 9,780
	<hr/>

DOCUMENTOS POR PAGAR.

Banco del Tercer Mundo	\$ 47,537
	<hr/> <hr/>

**NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS.
MÉXICO.
(SEGUNDO SUPUESTO).**

1. Con motivo a la auditoría de los Estados Financieros del ejercicio de 19X2, se detectó un exceso en la aplicación de la depreciación del equipo de cómputo durante este ejercicio, ya que en vez de aplicar el 25% por concepto de depreciación anual, se aplicó el 30%, originándose un exceso en la aplicación a resultados de \$ 2,615.00

2. Los Estados Financieros al 31 de diciembre de 19X2, se vieron modificados por un evento subsecuente: el robo el día 31 de diciembre de 19X2 de parte de las mercancías de la bodega, por lo que el saldo de la cuenta de inventarios no es correcto.

El importe correcto de los inventarios es de \$ 25,539.00, ya que el valor de las mercancías robadas es de \$ 3,724.00

3. El Impuesto sobre la renta (I.S.R.) y la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas (P.T.U.) del ejercicio, con el ajuste realizado por la cancelación de tres facturas de dicho ejercicio, se vieron modificados como sigue:

	INICIAL	MODIFICADO
RESULTADO DEL EJERCICIO 19X1.	9,840.00	9,224.00
I.S.R. DEL EJERCICIO 19X1	(4,580.00)	(4,928.00)
P.T.U. DEL EJERCICIO 19X1	(1,112.00)	(1,528.00)
	<hr/>	<hr/>
DIFERENCIA RESULTADO 19X1	\$ 4,148.00	\$ 2,768.00

COMERCIALIZADORA DE PIEL S.A. DE C.V.
BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 19X2 Y 19X1
(DOLARES)
CANADA
2do. SUPUESTO

ACTIVO	19X2	19X1
CIRCULANTE		
EFFECTIVO	68,584.00	26,925.00
CUENTAS Y DOCUMENTOS POR COBRAR	44,627.00	12,636.00
RVA. PARA CTAS. INCOBRABLES	<u>(349.00)</u>	0.00
INVENTARIOS	19,997.00	20,415.00
IVA ACREDITABLE	5,432.00	4,137.00
SEGUROS PAGADOS POR ANTICIPADO	2,462.00	5,630.00
INTERESES PAGADOS POR ANTICIPADO	<u>1,222.00</u>	<u>1,524.00</u>
SUMA CIRCULANTE	<u>141,975.00</u>	<u>71,267.00</u>
FIJO		
TERRENOS	15,000.00	15,000.00
EDIFICIO	22,500.00	16,875.00
AMORT. ACUM. DE EDIFICIO	<u>(5,625.00)</u>	<u>(4,500.00)</u>
MOBILIARIO Y EQUIPO	13,320.00	9,758.00
AMORT. ACUM. DE MOBILIARIO Y EQUIPO	<u>(3,562.00)</u>	<u>(2,230.00)</u>
EQUIPO DE TRANSPORTE	62,500.00	38,513.00
AMORT. ACUM. DE EQUIPO DE TRANSPORTE	<u>(23,987.00)</u>	<u>(11,487.00)</u>
EQUIPO DE COMPUTO	52,300.00	28,600.00
AMORT. ACUM. DE EQUIPO DE COMPUTO	<u>(23,700.00)</u>	<u>(10,625.00)</u>
SUMA FIJO	<u>108,746.00</u>	<u>103,608.00</u>
DIFERIDO		
GASTOS DE INSTALACION	12,000.00	9,000.00
AMORT. ACUM. DE GTOS DE INSTALACION	<u>(3,000.00)</u>	<u>(2,400.00)</u>
SUMA DIFERIDO	<u>9,000.00</u>	<u>9,600.00</u>
TOTAL ACTIVO	<u>259,721.00</u>	<u>184,475.00</u>

LAS NOTAS ADJUNTAS SON PARTE INTEGRANTE DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

ADMINISTRADOR GENERAL

CONTADOR GENERAL

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS.
MÉXICO.
(SEGUNDO SUPUESTO).

1. Con motivo a la auditoría de los Estados Financieros del ejercicio de 19X2, se detectó un exceso en la aplicación de la depreciación del equipo de cómputo durante este ejercicio, ya que en vez de aplicar el 25% por concepto de depreciación anual, se aplicó el 30%, originándose un exceso en la aplicación a resultados de \$ 2,615.00

2. Los Estados Financieros al 31 de diciembre de 19X2, se vieron modificados por un evento subsecuente: el robo el día 31 de diciembre de 19X2 de parte de las mercancías de la bodega, por lo que el saldo de la cuenta de inventarios no es correcto.

El importe correcto de los inventarios es de \$ 25,539.00, ya que el valor de las mercancías robadas es de \$ 3,724.00

3. El Impuesto sobre la renta (I.S.R.) y la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas (P.T.U.) del ejercicio, con el ajuste realizado por la cancelación de tres facturas de dicho ejercicio, se vieron modificados como sigue:

	INICIAL	MODIFICADO
RESULTADO DEL EJERCICIO 19X1.	9,840.00	9,224.00
I.S.R. DEL EJERCICIO 19X1	(4,580.00)	(4,928.00)
P.T.U. DEL EJERCICIO 19X1	(1,112.00)	(1,528.00)
	-----	-----
DIFERENCIA RESULTADO 19X1	\$ 4,148.00	\$ 2,768.00

4. Los Estados Financieros no son elaborados sobre bases consistentes respecto al rubro de inventarios, ya que durante el ejercicio de 19X1 y los precedentes, los inventarios eran valuados bajo el método de Primeras Entradas Primeras Salidas (P.E.P.S.) y para el ejercicio de 19X2 y los futuros, se valorará bajo el método de Ultimas Entradas Primeras Salidas (U.E.P.S.), ya que de esta forma quedan valuados al precio mas actual y en épocas Inflacionarias, es lo mas conveniente; por lo tanto, este método de valuación es el mas favorable.

Existe una diferencia por valuación de inventarios de \$ 1,585.00

COMERCIALIZADORA DE PIEL S.A. DE C.V.
BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 19X2 Y 19X1
(DOLARES)
CANADA
2do. SUPUESTO

PASIVO	19X2	19X1
CIRCULANTE		
PROVEEDORES	64,075.00	42,069.00
ACREEDORES DIVERSOS	81,204.00	46,442.00
IMPUESTOS POR PAGAR	17,639.00	9,780.00
DOCUMENTOS POR PAGAR	<u>47,537.00</u>	<u>47,537.00</u>
SUMA PASIVO	<u>210,456.00</u>	<u>145,828.00</u>
 CAPITAL CONTABLE		
CAPITAL SOCIAL	20,000.00	20,000.00
RESULTADO DE EJERCICIOS ANTERIORES	17,267.00	14,499.00
RESULTADO DEL EJERCICIO	<u>11,998.00</u>	<u>4,148.00</u>
SUMA CAPITAL CONTABLE	<u>49,265.00</u>	<u>38,647.00</u>
 TOTAL PASIVO Y CAPITAL CONTABLE	 <u>259,721.00</u>	 <u>184,475.00</u>

COMERCIALIZADORA DE PIEL S.A. DE C.V.
ESTADO DE RESULTADOS DEL 1o. DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 19X2 Y 19X1
(DOLARES)
CANADA
2do. SUPUESTO

	19X2	19X1
MENOS: VENTAS	119,532.00	62,164.00
COSTO DE VENTAS	<u>(59,766.00)</u>	<u>(31,082.00)</u>
UTILIDAD SOBRE VENTAS	<u>59,766.00</u>	<u>31,082.00</u>
MENOS: GASTOS DE OPERACION:		
GASTOS DE ADMINISTRACION	17,271.00	10,760.00
GASTOS DE VENTA	19,623.00	11,495.00
GASTOS FINANCIEROS	1,705.00	236.00
MAS: PRODUCTOS FINANCIEROS	<u>2,316.00</u>	<u>(36,283.00)</u>
UTILIDAD DE OPERACION	<u>23,483.00</u>	<u>9,903.00</u>
OTROS GASTOS Y PRODUCTOS:		
MENOS: OTROS GASTOS	361.00	63.00
MAS: OTROS PRODUCTOS	<u>1,585.00</u>	<u>1,224.00</u>
UTILIDAD ANTES DE I.S.R. Y P.T.U.	<u>24,707.00</u>	<u>9,840.00</u>
MENOS: I.S.R.	9,026.00	4,580.00
P.T.U.	<u>2,883.00</u>	<u>(12,709.00)</u>
UTILIDAD NETA	<u>11,998.00</u>	<u>4,148.00</u>

LAS NOTAS ADJUNTAS SON PARTE INTEGRANTE DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.

ADMINISTRADOR GENERAL

CONTADOR GENERAL

**NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS.
CANADÁ.
(SEGUNDO SUPUESTO).**

1. Con motivo a la auditoría de los Estados Financieros del ejercicio de 19X2, se detectó un exceso en la aplicación de la depreciación del equipo de cómputo durante este ejercicio, ya que en vez de aplicar el 25% por concepto de depreciación anual, se aplicó el 30%, originándose un exceso en la aplicación a resultados de \$ 2,615.00

2. Los Estados Financieros al 31 de diciembre de 19X2, se vieron modificados por un evento subsecuente: el robo el día 31 de diciembre de 19X2 de parte de las mercancías de la bodega, por lo que el saldo de la cuenta de inventarios no es correcto.

El importe correcto de los inventarios es de \$ 25,539.00, ya que el valor de las mercancías robadas es de \$ 3,724.00

3. Dado que en ejercicio de 19X1 fueron canceladas tres facturas, las cuales al 31 de diciembre de 19X1 no habían sido reconocidas en los Estados Financieros de dicho año, fue preciso ajustar el resultado de ejercicios anteriores, disminuyendo el saldo de dicha cuenta en \$ 1,380.00.

Por lo tanto, el saldo de esta cuenta se integra como sigue:

RESULTADO DE EJERCICIOS ANTERIORES

	INICIAL	RESTITUIDO
1987	267.00	267.00
1988	(2,979.00)	(2,979.00)
1989	(6,468.00)	(6,468.00)
1990	(5,319.00)	(5,319.00)
1991	(4,148.00)	(2,768.00)
	(18,647.00)	(17,267.00)

4. Los Estados Financieros no son elaborados sobre bases consistentes respecto al rubro de inventarios, ya que durante el ejercicio de 19X1 y los precedentes, los inventarios eran valuados bajo el método de Primeras Entradas Primeras Salidas (P.E.P.S.) y para el ejercicio de 19X2 y los futuros, se valuará bajo el método de Últimas Entradas Primeras Salidas (U.E.P.S), ya que de esta forma quedan valuados al precio más actual y en épocas inflacionarias, es lo más conveniente; por lo tanto, este método de valuación es el más favorable.

Existe una diferencia por valuación de inventarios de \$ 1,585.00

COMERCIALIZADORA DE PIEL S.A. DE C.V.
BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 19X2 Y 19X1
(DOLARES)
E.U.A.
2do. SUPUESTO

	<u>19X2</u>	<u>19X1</u>
ACTIVO		
CIRCULANTE		
EFFECTIVO	68,584.00	26,925.00
CUENTAS Y DOCUMENTOS POR COBRAR	42,846.00	42,497.00
RVA. PARA CTAS. INCOBRABLES	<u>(349.00)</u>	0.00
DEUDORES DIVERSOS	1,781.00	2,096.00
INVENTARIOS	19,997.00	20,415.00
IVA ACREDITABLE	5,432.00	4,137.00
SEGUROS PAGADOS POR ANTICIPADO	2,462.00	5,630.00
INTERESES PAGADOS POR ANTICIPADO	<u>1,222.00</u>	<u>1,524.00</u>
SUMA CIRCULANTE	<u>141,975.00</u>	<u>71,267.00</u>
FIJO		
TERRENOS	15,000.00	15,000.00
EDIFICIO	22,500.00	16,875.00
DEPREC. ACUM. DE EDIFICIO	<u>(5,625.00)</u>	<u>(3,500.00)</u>
MOBILIARIO Y EQUIPO	13,320.00	9,758.00
DEPREC. ACUM. DE MOBILIARIO Y EQUIPO	<u>(3,562.00)</u>	<u>(2,239.00)</u>
EQUIPO DE TRANSPORTE	62,500.00	38,513.00
DEPREC. ACUM. DE EQUIPO DE TRANSPORTE	<u>(23,987.00)</u>	<u>(11,487.00)</u>
EQUIPO DE COMPUTO	52,300.00	28,600.00
DEPREC. ACUM. DE EQUIPO DE COMPUTO	<u>(23,700.00)</u>	<u>(10,525.00)</u>
SUMA FIJO	<u>108,746.00</u>	<u>103,608.00</u>
DIFERIDO		
GASTOS DE INSTALACION	12,000.00	9,000.00
AMORT. ACUM. DE GTOS DE INSTALACION	<u>(3,000.00)</u>	<u>(3,400.00)</u>
SUMA DIFERIDO	<u>9,000.00</u>	<u>9,600.00</u>
TOTAL ACTIVO	<u>259,721.00</u>	<u>184,475.00</u>

LAS NOTAS ADJUNTAS SON PARTE INTEGRANTE DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

COMERCIALIZADORA DE PIEL S.A. DE C.V.
BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 19X2 Y 19X1
(DOLARES)
E.U.A.
2do. SUPUESTO

PASIVO	<u>19X2</u>	<u>19X1</u>
CIRCULANTE		
PROVEEDORES	64,076.00	42,069.00
ACREEDORES DIVERSOS	81,204.00	46,442.00
IMPUESTOS POR PAGAR	17,639.00	9,780.00
DOCUMENTOS POR PAGAR	<u>47,537.00</u>	<u>47,537.00</u>
SUMA PASIVO	<u>210,456.00</u>	<u>145,828.00</u>
 CAPITAL CONTABLE		
CAPITAL SOCIAL	20,000.00	20,000.00
RESULTADO DE EJERCICIOS ANTERIORES	17,267.00	14,499.00
RESULTADO DEL EJERCICIO	<u>11,998.00</u>	<u>4,148.00</u>
SUMA CAPITAL CONTABLE	<u>49,265.00</u>	<u>38,647.00</u>
 TOTAL PASIVO Y CAPITAL CONTABLE	 <u>259,721.00</u>	 <u>184,475.00</u>

COMERCIALIZADORA DE PIEL S.A. DE C.V.
ESTADO DE RESULTADOS DEL 1o. DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 19X2 Y 19X1
(DOLARES)
E.U.A.
2do. SUPUESTO

	19X2	19X1
MENOS: VENTAS	119,532.00	62,164.00
MENOS: COSTO DE VENTAS	<u>(59,766.00)</u>	<u>(31,082.00)</u>
UTILIDAD SOBRE VENTAS	<u>59,766.00</u>	<u>31,082.00</u>
MENOS: GASTOS DE OPERACION:		
GASTOS DE ADMINISTRACION	17,271.00	10,760.00
GASTOS DE VENTA	19,623.00	11,495.00
GASTOS FINANCIEROS	1,705.00	236.00
MAS: PRODUCTOS FINANCIEROS	<u>2,316.00</u>	<u>(36,283.00)</u>
UTILIDAD DE OPERACION	<u>23,483.00</u>	<u>9,903.00</u>
OTROS GASTOS Y PRODUCTOS:		
MENOS: OTROS GASTOS	361.00	63.00
MAS: OTROS PRODUCTOS	<u>1,585.00</u>	<u>1,224.00</u>
UTILIDAD ANTES DE I.S.R. Y P.T.U.	<u>24,707.00</u>	<u>9,840.00</u>
MENOS: I.S.R.	9,826.00	4,580.00
P.T.U.	<u>2,883.00</u>	<u>(12,709.00)</u>
UTILIDAD NETA	<u>11,998.00</u>	<u>4,148.00</u>

LAS NOTAS ADJUNTAS SON PARTE INTEGRANTE DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.

ADMINISTRADOR GENERAL

CONTADOR GENERAL

**INTEGRACIÓN DE LAS CUENTAS COLECTIVAS AL 31 DE DICIEMBRE DE 19X2.
SEGUNDO SUPUESTO.**

CLIENTES.

El Puerto	\$ 6,800
El Palacio	12,100
La Comercial	7,350
Pielsea	7,652
Accesorios de Piel	4,321
Bolsas de piel S.A. de C.V.	4,623
	<hr/>
	\$ 42,846
	<hr/>

DEUDORES DIVERSOS.

Jaime Rodríguez	628
José Sosa	370
Julián Rosales	133
Laura Trejo	650
	<hr/>
	\$ 1,781
	<hr/>

PROVEEDORES.

Pieles finas, S.A.	32,000
Finísimo	13,821
Diseños Elegantes	8,253
Exclusivas de Piel	4,851
Clarisa, S.A. de C.V.	5,151
	<hr/>
	\$ 64,076
	<hr/>

ACREEDORES DIVERSOS.

Mexicana de Fotocopiadoras	32,262
Compucentro	21,923
Muebles Finos	5,208
Lámparas y luminarias	20,092
Auxilio Contable	1,200
Telmex	519
	<hr/>
	\$ 81,204
	<hr/>

IMPUESTOS POR PAGAR.

I.S.P.T.	533
I.M.S.S.	1,250
10% Ret. Honorarios y Arrend.	652
1% sobre Remuneraciones	608
2% SAR	789
5% INFONAVIT	1,098
I.S.R del ejercicio	9,826
P.T.U. del ejercicio	2,883
	<hr/>
	\$ 17,639
	<hr/>

DOCUMENTOS POR PAGAR.

Banco del Tercer Mundo	\$ 47,537
	<hr/>
	<hr/>

**NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS.
ESTADOS UNIDOS.
(SEGUNDO SUPUESTO).**

1. Con motivo a la auditoría de los Estados Financieros del ejercicio de 19X2, se detectó un exceso en la aplicación de la depreciación del equipo de cómputo durante este ejercicio, ya que en vez de aplicar el 25% por concepto de depreciación anual, se aplicó el 30%, originándose un exceso en la aplicación a resultados de \$ 2,615.00

2. Los Estados Financieros al 31 de diciembre de 19X2, se vieron modificados por un evento subsecuente: el robo el día 31 de diciembre de 19X2 de parte de las mercancías de la bodega, por lo que el saldo de la cuenta de inventarios no es correcto.

El importe correcto de los inventarios es de \$ 25,539.00, ya que el valor de las mercancías robadas es de \$ 3,724.00

3. Dado que en ejercicio de 19X1 fueron canceladas tres facturas, las cuales al 31 de diciembre de 19X1 no habían sido reconocidas en los Estados Financieros de dicho año, fue preciso ajustar el resultado de ejercicios anteriores, disminuyendo el saldo de dicha cuenta en \$ 1,380.00.

Por lo tanto, el saldo de esta cuenta se integra como sigue:

RESULTADO DE EJERCICIOS ANTERIORES

	INICIAL	RESTITUIDO
1987	267.00	267.00
1988	(2,979.00)	(2,979.00)
1989	(6,468.00)	(6,468.00)
1990	(5,319.00)	(5,319.00)
1991	(4,148.00)	(2,768.00)
	(18,647.00)	(17,267.00)

4. Los Estados Financieros no son elaborados sobre bases consistentes respecto al rubro de inventarios, ya que durante el ejercicio de 19X1 y los precedentes, los inventarios eran valuados bajo el método de Primeras Entradas Primeras Salidas (P.E.P.S.) y para el ejercicio de 19X2 y los futuros, se valuará bajo el método de Últimas Entradas Primeras Salidas (U.E.P.S), ya que de esta forma quedan valuados al precio más actual y en épocas inflacionarias, es lo más conveniente; por lo tanto, este método de valuación es el más favorable.

Existe una diferencia por valuación de inventarios de \$ 1,585.00.

CONCLUSIONES.

El planteamiento de un problema, el surgimiento de una duda y el deseo de mejorar, entre otras muchas cosas, han sido el fundamento y causa principal del desarrollo de la humanidad.

En la historia del hombre, los conocedores de los diferentes temas y aspectos del conocimiento, han tenido el deseo de aportar una nueva opinión y un nuevo discernimiento sobre su especialidad, gracias a este interés se ha descubierto la cura de múltiples enfermedades, se ha viajado al espacio, se han implementado controles para las empresas y se ha desarrollado la contabilidad.

En este momento, este deseo ha surgido en mí, no tan solo por cumplir con un requisito para mi titulación, sino también por el cumplimiento de un enorme deseo de considerarme un ser humano y profesionalista plenamente desarrollado.

Pero todo planteamiento de un problema, queda sin un valor si no tratamos de darle solución.

A continuación se presentan las conclusiones, es decir, la solución al problema planteado en esta tesis: ¿Repercutirá en la Contabilidad, concretamente en los Principios y Normas Contables, la negociación, firma y puesta en marcha del Tratado de Libre Comercio entre México, Canadá y los Estados Unidos ?.

1. La situación económica que vive el mundo en nuestros días, implica necesariamente la apertura comercial y la asociación de los países de acuerdo a sus regiones geográficas, creándose de esta forma bloques comerciales que se protegen, ayudan y complementan en sus relaciones con el exterior; como ejemplos podemos citar el Mercado Común Europeo, el Acuerdo General sobre Aranceles y Comercio y ahora, el Tratado de Libre Comercio de nuestro país con sus principales vecinos y socios comerciales : Canadá y los Estados Unidos.

De esta forma, no únicamente disciplinas como el Derecho Internacional Público, con sus normas jurídicas, tienden a regir las relaciones internacionales de los países; la economía, también

juega un papel importante, estableciéndose los aranceles y políticas económicas mediante las que se conducirán dichas transacciones.

2. Aunque en el lenguaje común los términos tratado y acuerdo se usan como sinónimos es importante distinguir si el llamado "Tratado de Libre Comercio", debe considerarse como tal.

El termino de Acuerdo se constriñe a un ámbito de aplicación menor que el de Tratado, ya que pueden existir convenios entre personas, los llamados acuerdos, pero que para considerarse tratados deben de realizarse entre Estados, siempre y cuando intervenga en su negociación o firma, el órgano provisto del poder de negociar los tratados según la Constitución Política de cada país y estar contenidos en un documento único.

En base a lo anterior, el nombre que se le ha dado a la negociación que se esta realizando entre México, Canadá y los Estados Unidos de "Tratado de Libre Comercio", es correcto.

3. La Política económica de México, como todos los actos de nuestro país, esta regulada por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, desde los ámbitos de las garantías individuales, de la propiedad, de la nacionalidad, de las partes integrantes de la Federación y de la facultades de los Poderes Ejecutivos, Legislativos y Judicial.

Los acontecimientos históricos de nuestro país, contribuyeron y contribuyen en gran medida a la política exterior que durante tantos años lo ha caracterizado:

- a) La no intervención en los asuntos internos de los países,
- b) La presunción de la igualdad jurídica de los Estados y
- c) El Derecho de la autodeterminación de los pueblos.

La Constitución, protege al ciudadano mexicano para no sufrir actos discriminatorios en su propio país, establece los límites territoriales y los bienes que únicamente pueden ser manejados por el Estado y define los órganos facultados para negociar en aspectos internacionales y firmar Tratados.

El Tratado de Libre Comercio entre México, Canadá y los Estados Unidos, ha sido negociado en los términos estrictos de legalidad que marca la Constitución de nuestro país.

4. La apertura comercial, tan necesaria en nuestros días, ha visto su conclusión en el Tratado de Libre Comercio, el cual busca crear el mercado comercial mas grande del mundo y liberar paulatinamente las barreras arancelarias al paso de los productos entre los países firmantes.

Algunos de los beneficios que se esperan con la puesta en marcha del Tratado de Libre Comercio, son:

- a) El establecimiento de reglas claras para los intercambios comerciales,
- b) Estimulo de la inversión, especialización y modernización tecnológica.
- c) Creación del mercado comercial mas grande del mundo.

5. La ampliación de los mercados comerciales en todo el mundo, implica necesariamente, el conocimiento de las características financieras de la información manejada en los países que se constituyen como nuestros socios comerciales.

A pesar de que los tratados comerciales son firmados por los países, quienes los ejecutan en mayor medida son los ciudadanos constituidos en empresas.

El intercambio de información es muy importante, pero lo es mas, el conocimiento de las políticas contables, financieras y fiscales de los demás países.

Con la firma del T.L.C., se espera la llegada de múltiples empresas que constituirán sucursales en nuestro país, las cuales deberán proporcionar información a las empresas matrices en el extranjero; de ahí la importancia de que los profesionales de la Contaduría Pública, entremos también a la apertura internacional, pero desde el ámbito de los conocimientos.

Se hace inminente la necesidad de conocer las normas Internacionales de contabilidad, que en caso de controversia o desconocimiento de las normas o políticas contables de cada país, prevalecen en el tratamiento de las diversas operaciones comerciales.

Pero el nuevo trabajo del Contador no queda ahí, no basta con conocer las normas internacionales de contabilidad, mas aun es preciso aprender las normas de los países con los que mantendremos mas ampliamente relaciones: Canadá y los Estados Unidos, pero no es preciso conocerlas totalmente, sino mas bien hacer distinciones entre ellas, conocer las semejanzas y diferencias de las mismas, con lo que únicamente se ampliara el conocimiento de las diferencias existentes.

La realización de este trabajo permitió corroborar el supuesto de que existen diferencias entre las normas contables de México, Canadá y los Estados Unidos, principalmente podemos señalar las relativas al tratamiento de la información, ya que en nuestro país existe un entorno inflacionario, tendiente a desaparecer, mientras que en Canadá y los Estados Unidos no existe.

En el caso practico, se ejemplifican las diferencias en la aplicación, en un mismo problema, según la normatividad de cada uno de estos países, los resultados varían donde se constata que el tratamiento es variante por lo que es importante conocerlo.

Las diferencias que se presentan entre las normas internacionales y las Normas de Canadá y los Estados Unidos, con las de nuestro país, no son tan difíciles de superar, ya que las normas nacionales derivan de las normas de Estados Unidos, principalmente, y se van adecuando con el transcurso del tiempo y de las necesidades propias del país.

La apertura comercial, forza la actuación de los países, de las empresas y de los individuos, en este caso de los Contadores, a fin de buscar su especialización para hacer frente a la amplia competencia que se presenta en el futuro inmediato.

BIBLIOGRAFÍA.

1. Solo Pérez Ricardo. Nociones de Derecho Positivo Mexicano. Esfinge, México, 1969.
2. García Trinidad. Apuntes de Introducción al estudio del Derecho. Porrúa, México, 1986.
3. Gómez González Fernando. Nociones de Derecho Positivo Mexicano. Porrúa, México, 1977.
4. Díaz Cisneros Cesar. Derecho Internacional Público Tomo I. Tipográfica editorial Argentina, Buenos Aires, 1966.
5. Seara Vázquez Modesto. Derecho Internacional Público. Porrúa, México, 1991.
6. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Porrúa, México, 1985.
7. Diario Oficial de la Federación, 27/mayo, 19/junio, 2,6,15,16,17/julio, 29 y 30/septiembre, y 1o. de Octubre de 1992.
8. Serra Puche Jaime. Las Relaciones Comerciales de México con el Mundo. Secofi, México, 1991.
9. Tratado Trilateral de Libre Comercio. Una Visión Global. Secofi-Ontic, México, 1991.
10. El ABC del TLC. Tratado de Libre Comercio entre México, Canadá y Estados Unidos. Secofi, México, 1992.
11. Veritas. Julio-agosto de 1991. Colegio de Contadores Públicos de México, A.C., México, 1991
12. Veritas. Enero, mayo y junio de 1992. Colegio de Contadores Públicos de México, A.C., México, 1992.
13. Tratado de Libre Comercio entre México, Canadá y Estados Unidos. Mensaje presidencial, resumen oficial. Secofi, México, 1992.

14. Tratado de Libre Comercio entre México, Canadá y Estados Unidos
Secofi, México, 1992.
15. Cocina Martínez Javier, et. al. Normas de Contabilidad Financiera Comparada.
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., México, 1992.
16. Cocina Martínez Javier, et. al. Contabilidad Internacional Primer Libro.
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., México, 1991.
17. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. Tematizado.
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., México, 1991.