

34
28j



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

**ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES
"ACATLAN"**

FALLA DE ORIGEN

**LIMITACION EN LA APLICACION DE AUDITORIAS
EN LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL,
ESTUDIO DE CASO LAS REGLAS DE ORIGEN DEL
TRATADO DE LIBRE COMERCIO DE
AMERICA DEL NORTE**



TESIS PROFESIONAL

**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN CIENCIAS POLITICAS
Y ADMINISTRACION PUBLICA**

**P R E S E N T A
EVA SONIA MEDINA ESQUIVEL**



ACATLAN, EDO. DE MEXICO

1995



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.

**Mi agradecimiento y
reconocimiento a todas
las personas que me
apoyaron en la realización
de este trabajo, sin el cual
no hubiera sido posible.**

**A mis padres:
que con su cariño
y ayuda me motivaron
a superarme y lograr
una de mis metas.**

**A mis hermanos:
que de diversas formas me
apoyaron para finalizar este
trabajo.**

**A los maestros que me
guiaron en la realización
de la presente tesis.**

INDICE

INTRODUCCION		1
CAPITULO I Estructura de la Administración Pública Federal en México		
1.1	Concepto de Administración	3
1.1.1	Administración Privada	3
1.1.2	Administración Pública	4
1.2	Administración Pública Federal	4
1.3	Marco Normativo de la Administración Pública	6
1.3.1	La Administración Pública Centralizada	7
1.3.1.1	Funciones de la Secretaría de Relaciones Exteriores	8
1.3.1.2	Funciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público	10
1.3.1.3	Funciones de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial	11
1.3.2	La Administración Pública Federal Paraestatal	12
1.4	La Secretaría de la Contraloría de Desarrollo Administrativo (antes SECOGEF)	16
1.5	Logros Alcanzados en la Modernización de la Administración Pública.	18
CAPITULO II La Auditoría Pública en México		
2.1	Antecedentes	22
2.2	Concepto de Auditoría	23
2.2.1	Auditoría Externa	24
2.2.2	Auditoría Interna	24
2.3	Auditoría Pública	25
2.3.1	Objetivos Principales de la Auditoría Pública	25
2.3.1.1	Verificar, Examinar y Evaluar los Términos de Economía, Eficiencia y Eficacia	25
2.3.2	Metas y Objetivos	26
2.4.	Clases y Tipos de Auditoría Pública	26
2.4.1	Auditoría Específica	27
2.4.1.1	Auditoría Administrativa	28
2.4.1.2	Auditoría Operativa	29

2.4.1.3	Auditoría Financiera	30
2.4.1.4	Auditoría de Legalidad	31
2.4.1.5	Auditoría Sustantiva	32
2.4.1.6	Auditoría Integral	32
2.4.1.7	Seguimiento de Auditoría	34
2.5	Normas Generales de Auditoría Pública	34
2.5.1	Normas Personales	36
2.5.2	Normas Sobre la Ejecución del Trabajo	37
2.5.3	Normas Sobre el Informe de Auditoría y Seguimiento	38
2.6	Normas y Lineamientos (boletines)	40
2.6.1	Boletín "A" Carácter y Obligatoriedad de la Norma	40
2.6.2	Boletín "B" Normas Generales de Auditoría Pública	40
2.6.3	Boletín "C" Normas para Regular la Organización y el Funcionamiento de los Organos Internos de Control	41
2.6.4	Boletín "D" Bases Generales del Programa Anual de Control y Auditoría.- Lineamientos Generales para la Planeación y Ejecución	41
2.6.5.	Boletín "E" Bases Generales del Programa Anual de Control y Auditoría.-Lineamientos Generales para el Informe	41
2.6.6	Boletín "F"	41
2.6.7	Boletín "G" Otras Disposiciones	42

CAPITULO III El Proceso de la Auditoría Pública

3.1	Planeación Detallada de la Auditoría	43
3.1.1	Estudio Preliminar	45
3.1.1.1	Información Estadística y Controles que se tienen Establecidos	48
3.1.1.2	Formatos que se Utilizan en el Area	48
3.1.2	Examen y Evaluación del los Sistemas de Control Interno	50
3.1.2.1	Examen y Evaluación Preliminar	51
3.1.2.2	Aplicación de las Pruebas de Cumplimiento	51
3.1.2.3	Resultado de la Evaluación	52
3.1.3	Formulación del Programa Especifico de Revisión	52
3.2	Ejecución de la Auditoría	53
3.2.1	Actividades Preliminares	54
3.2.2	Técnicas y Procedimientos de Auditoría	55

3.2.3	Evidencia Suficiente y Competente	57
3.2.4	Papeles de Trabajo	57
3.2.4.1	Por su Uso	58
3.2.4.2	Por su Contenido	58
3.2.4.3	Marcas de Trabajo Realizadas	60
3.3	Informe y Seguimiento	60

CAPITULO IV Reglas de Origen del Tratado de Libre Comercio de América del Norte

4.1	Marco Histórico	66
4.2	Definiciones	69
4.3	Generalidades del Tratado de Libre Comercio y Reglas de Origen	69
4.3.1	Reglas de Origen	70
4.3.2	Determinación de Origen	72
4.3.2.1	Bienes Totalmente Obtenidos ó Producidos	72
4.3.2.2.	Bienes Producidos en la Región Exclusivamente de Materiales Originarios	74
4.3.2.3	Bienes Producidos en la Región Parcialmente con Insumos no Originarios	75
4.3.2.4	Cambio de Clasificación Arancelaria	75
4.3.2.5	Valor de Contenido Regional	76
4.3.2.5.1	Valor Transacción	76
4.3.2.5.2	Costo Neto	77
4.3.2.6	Bienes Desensamblados y Bienes Clasificados por sus Partes	78
4.4	Otras Instancias para Conferir Origen	79
4.4.1	Acumulación	80
4.4.2	Materiales Intermedios	81
4.4.3	De Mínimis	83
4.4.4	Textiles	84
4.4.5	Productos Agropecuarios	84
4.4.6	Bienes y Materiales Fungibles	84
4.5	Otras Disposiciones Relacionadas con el Origen	84
4.5.1	Accesorios, Refacciones y Herramientas	85
4.5.2	Envases y Materiales para la Ventas al Menudeo	85
4.5.3	Contenedores y Materiales de Empaque para el Transporte	86

4.5.4	Transbordo	86
4.5.5	Operaciones que no Confieren Origen	86
4.6	Aranceles	87
4.7	Certificado de Origen	88
4.7.1	Verificación del Certificado de Origen	89
4.7.2	Obligación Respecto a las Importaciones	90
4.7.3	Registros Contables	91
4.7.4	Procedimientos para Verificar el Origen	92
4.7.5	Grupos de Trabajo	95
4.8	Agente Aduanal	98
4.8.1	Definitivos	100
4.8.2	Temporales	100
4.8.3	De la Marina Turística	101
4.8.4	Depósito Fiscal	101
4.8.5	Tránsito de Mercancías	102
4.9	Sistema Aleatorio Nacional	102
4.10	Limitaciones en la Aplicación de Auditorías	107
	CONCLUSIONES	108
	BIBLIOGRAFIA	112

INTRODUCCION

Sin duda alguna México ha vivido severas crisis económicas de devaluación y de inflación que han deteriorado el nivel de vida de los mexicanos, lo cual ha ocasionado que se pierda la confianza en las instituciones y sus gobernantes. Lo anterior ha provocado la demanda de saber que está pasando y si se están haciendo bien o no las cosas, ahora más que nunca se debe cuestionar al gobierno y exigírsele que no sólo se desempeñe eficaz y eficientemente su administración, sino que de información clara y transparente a los mexicanos, por lo que se requiere de la participación de todos para hacer valer el derecho del pueblo y se pueda contribuir a una mejor gestión gubernamental para cumplir con los objetivos de la Nación.

Una importante herramienta para contribuir con esta enorme tarea sin duda alguna, es la Auditoría, la cual hasta ahora ha sido más desarrollada y definida para aplicarse en el sector privado, sin embargo, es necesario que se emprendan búsquedas de más y mejores fórmulas para el control de la gestión pública, las cuales no se limiten únicamente al correcto registro de las operaciones o a establecer la razonabilidad de una situación financiera, sino fórmulas que ayuden a mejorar y orientar las acciones y recursos para obtener el mejor beneficio posible para la sociedad.

Al entrar México en la fase de internacionalización se modifica la Administración Pública Federal y es la Auditoría un factor esencial en la modernización.

Este trabajo tiene como propósito mostrar a través de cuatro capítulos como esta integrada la Administración Pública Federal en México, que es la Auditoría Pública y el proceso de la misma, así como la determinación de las Reglas de Origen en el Tratado de Libre Comercio de América del Norte. Con esto se pretende establecer la necesidad de planear y mostrar el enfoque de los beneficios de la Auditoría Pública y despertar al mismo tiempo la inquietud de perfeccionarla, investigarla y aplicarla en cualquier área o rama del sector.

En el primer capítulo de este trabajo, Estructura de la Administración Pública Federal en México, se describe la integración de la Administración Pública

Federal en sus partes constitutivas señalando los sectores Centralizado y Paraestatal, los cuales son mencionadas debido a que dentro de la reestructuración de la Administración Pública, fueron creadas las unidades de Auditoría Interna (Organos Internos de Control) con funciones específicas de vigilancia, evaluación, supervisión y control para verificar el cumplimiento de los presupuestos y programas anuales de operación de cada una de las Secretarías, Dependencias y Entidades del sector público. Asimismo, se describen las funciones que desarrollan las Secretarías que participan en tratados y convenios en los que México es Parte.

El segundo capítulo, La Auditoría Pública, se explica el concepto y objetivo de la auditoría, así como las clases y tipos de la misma. En este capítulo se pretende dar una visión de todo lo que se refiere al quehacer de la auditoría, a través de sus normas y lineamientos que regulan el funcionamiento de los Organos Internos de Control, utilizando sin duda alguna el criterio, juicio y capacidad profesional.

En el tercer capítulo, Proceso de Auditoría Pública, se resumen los principales puntos que conforman el proceso de la auditoría y es de gran importancia ya que debido a una eficaz auditoría, se pueden obtener valiosos resultados que sirvan para mejorar o corregir las situaciones detectadas en las dependencias y entidades.

Por último el cuarto capítulo, las Reglas de Origen del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, tiene como objeto central dar a conocer los aspectos más relevantes del contenido de las reglas de origen, las cuales constituyen la condición fundamental para otorgar trato arancelario preferencial, ya que sin duda alguna impactara sobre la actividad económica que se dará a través de las importaciones y exportaciones de los productos en México.

Por lo tanto es importante señalar la necesidad de verificar mediante controles de supervisión la correcta aplicación de la norma que rige el intercambio mercantil entre los países parte del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, para conocer si los productores importadores o exportadores cumplen con lo establecido en el Tratado.

CAPITULO I ESTRUCTURA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL EN MEXICO

En el presente capítulo hablaré de como está integrada la Administración Pública Federal en México para conocer sus partes constitutivas, así como las funciones que desarrollan las Secretarías de Estado que participan en tratados y convenios, sin embargo es necesario definir los conceptos de administración privada y pública para conocer su ámbito.

A través de este capítulo se pretende crear una visión de conjunto que contribuya al mejor entendimiento de la importancia de la auditoría en la Administración Pública Federal.

1.1 Concepto de Administración.

El concepto de administración en su acepción general, se refiere a cualquier actividad privada o pública.

La administración es universal en el mundo industrial moderno, cualquier organización requiere tomar decisiones, coordinar actividades, manejar personal, así como evaluar la ejecución dirigida hacia objetivos de grupos.

" La administración es un proceso necesario para determinar y alcanzar un objetivo o meta por medio de una estructura que nos lleva a una acción efectiva o esfuerzo humano coordinado y eficaz, con la aplicación de adecuadas técnicas y aptitudes humanas".¹

1.1.1 Administración Privada

Es la acción humana encaminada a lograr los rendimientos más útiles, actúan con un propósito de cooperación y organización social cuando extienden su acción en beneficio de sus trabajadores, el sector privado lo forman los comerciantes, industriales, profesionistas, etc.

¹ Serra Rojas, Andrés. Derecho Administrativo Tomo I Ed. Porrúa 1985 p.66

1.1.2 Administración Pública

Tiene metas más generales y desinteresadas y se encaminan a la protección del interés general. La organización del Estado debe ser eficiente y dar al público el servicio adecuado a las necesidades que satisfacen.

De lo anterior, es necesario mencionar las diferencias que existen entre la administración privada y la administración pública.

La institución privada persigue el propósito de lucro y la satisfacción de un interés particular, en tanto que la administración pública se justifica por los intereses generales que la Ley le confía y ambas administraciones aspiran a propósitos semejantes como la eficiencia, el rendimiento y la productividad.²

La administración privada y la administración pública, por medio de sus órganos directivos y de sus funcionarios y empleados, realizan operaciones que tienen por objeto alcanzar metas que se han propuesto, utilizando los medios de planeación, capacidad, organización, dirección, ejecución y control.

La administración privada está regida principalmente, por la Ley General de Sociedades Mercantiles, el Código de Comercio y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP).

La administración pública está regida por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y por la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

1.2 La Administración Pública Federal

La Administración Pública es tan antigua como el gobierno y está integrada por un conjunto de acciones necesarias para llevar a cabo el propósito de voluntad del gobierno.

² Laureano López, Rodó. - Administración Pública y Administración Privada. Universidad de Santiago Ed. 1960 p. 949

Para tratar el tema de administración Pública Federal, es necesario tener una idea jurídica de la concepción del Estado, por lo que podemos decir que el estado aparece como una sociedad políticamente autorizada y dirigida por un poder soberano organizado sobre un territorio determinado.

Dado que no es mi propósito tratar el tema del Estado sino el de la Administración Pública, es suficiente saber que el Derecho Positivo Mexicano, reconoce la personalidad del Estado, ya que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos le otorgan personalidad jurídica con derechos y obligaciones.

La Administración Pública Federal, es una organización que forma parte de la actividad del Estado, depende directamente del Poder Ejecutivo Federal y se caracteriza por un conjunto de órganos centralizados, desconcentrados y paraestatales que tienen a su cargo atender legalmente las necesidades públicas organizadas en servicios administrativos generales o en la forma de servicios públicos.

La administración orienta al gobernante a elaborar y discutir programas y planes, a coordinar todos los elementos de que disponen para alcanzar una mayor productividad y sobre todo el manejo de una técnica eficiente que permita formular una decisión administrativa favorable al interés general.³

La Administración Pública es sólo un auxiliar que sirve al poder Ejecutivo Federal para poder cumplir con sus atribuciones.

No obstante que la Administración Pública ha alcanzado un gran avance a través de la modernización y que sin duda alguna la Auditoría Pública ha otorgado un paso importante, es necesario señalar que es la modernización en la Administración Pública.

La modernización del sector público tendrá que ser en palabras del expresidente Salinas de Gortari, la voluntad de cambiar, de servir mejor, de desempeñar eficazmente las funciones del Estado en materia de desarrollo económico y social del país, de acuerdo con nuestro proyecto nacional, y no

³Serra Rojas, Andrés.- Derecho Administrativo Tomo I Ed. Porrúa 1985 p. 68

simplemente un ejercicio o una mera remodelación de organizaciones, procedimientos e instituciones.⁴

La sociedad es la que genera la modernización del Estado, para ello se hace necesaria una sólida Administración Pública.

" Esto exige necesariamente del curso de una Administración Pública eficiente, productiva, ágil y racional, que cumpla cabalmente con las políticas, los programas y las metas del gobierno, que generen confianza y que sea capaz de responder con dinamismo y con oportunidad, ante la exigencia de mejores servicios públicos y mejor atención a la ciudadanía".⁵

Una administración moderna es aquella dotada de un grado razonable de eficiencia en la formación y ejecución de las políticas del gobierno y es además eficiente en la prestación de los servicios públicos que la población requiere. La modernización a de incrementar la capacidad de las instituciones públicas en primer término, para definir claramente los problemas de la sociedad, formular opciones de solución y apoyar a los órganos de representación política en el cumplimiento de sus atribuciones.

En la complejidad de los problemas que aquejan a la sociedad de nuestro tiempo, se vuelve fundamental incorporar recursos técnicos avanzados, sin embargo la tecnificación de ser un medio imprescindible, no ha de pasar a substituir, ni la esencia política de la administración, ni a desvirtuar el carácter político de los procedimientos de que esta se sirve.

1.3 Marco Normativo de la Administración Pública.

La Ley Orgánica de Administración Pública Federal, establece las bases de organización de la Administración Pública Federal, fundamentada por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en el artículo 90, a efecto de regular su organización y operación.

⁴ Vázquez Nava, María Elena. - Modernización de la Administración y la Empresa Pública. SECOGEF p.8

⁵ Vázquez Nava, María Elena. - Objetivos de la Simplificación Administrativa, Transparencia, Agilidad y Eficiencia. SECOGEF. p. 6

El Ejecutivo Federal ha promovido el proceso de modernización de la Administración Pública, alcanzando e involucrando un variado universo de acciones y actividades profesionales estrechamente relacionadas con las facultades y obligaciones de las dependencias y entidades establecidas en la Ley Orgánica de la Administración Pública.

El artículo 1o. de la LOAPF, establece las bases de organización de la Administración Pública Federal Centralizada y Paraestatal.

La Administración Pública Centralizada, está integrada por la Presidencia de la República, las Secretarías de Estado y los Departamentos Administrativos.

La Administración Pública Paraestatal, está compuesta por los organismos descentralizados, las empresas de participación estatal, las instituciones nacionales de crédito, las organizaciones auxiliares de crédito, las instituciones nacionales de seguros y fianzas y los fideicomisos.⁶

1.3.1 La Administración Pública Federal Centralizada

Organiza a los órganos que auxilian al Presidente de la República bajo la relación de absoluta dependencia jerárquica en el mando y con capacidad para resolver la totalidad de los asuntos legales administrativos y técnicos.

Las principales características de las dependencias, son las siguientes:

- a). No tienen personalidad jurídica propia.
- b). Dependen jerárquica y administrativamente del Poder Ejecutivo.
- c). Los titulares son nombrados y removidos libremente por el Presidente de la República.
- d). Sus facultades son delegadas por el Presidente.

⁶Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. Ed. Porrúa. 1994 p.8

- e). Carecen de patrimonio propio, sus recursos son establecidos en el Presupuesto de Egresos de la Federación y no pueden ejercer otro tipo de recursos.

La vigente Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, considera 17 Secretarías de Estado y un Departamento Administrativo; (figura 1), sus principales funciones son de índole administrativa en cuanto se habla de servicio público, sin embargo, también tienen funciones de carácter político en cuanto se expresa la opinión del Estado.

Dentro de la Administración Pública Federal Centralizada, es competencia de las Secretarías de Relaciones Exteriores, de Hacienda y Crédito Público y de Comercio y Fomento Industrial intervenir en toda clase de tratados, acuerdos y convenios en los que México sea Parte.

1.3.1.1 A la Secretaría de Relaciones Exteriores le corresponden los siguientes asuntos:

- Promover, propiciar y asegurar la coordinación de acciones en el exterior de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, sin afectar el ejercicio de las atribuciones que a cada una de ellas le corresponda; conducir la política exterior; e intervendrá en toda clase de tratados y convenios en los que el país sea Parte.
- Legalizar y firmar los documentos que deben producir efectos en el extranjero que se produzcan en la República.

Ante la Dirección General de Relaciones Económicas Multilaterales procede entre otras:

- Formular los lineamientos y directrices para normar la participación de México en los foros económicos multilaterales.
- Supervisar y participar en la negociación de convenios y acuerdos de carácter económico multilateral en órganos de su competencia.

ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL

PODER EJECUTIVO
PRESIDENTE DE LA
REPUBLICA

ADMINISTRACION PUBLICA CENTRALIZADA

SG	SRE	SEDENA	SM	SHCP	SDS	SMARNP	SE	SECOFI	SAGDS	SCT	SECOFIAM	SEP	SS	STPS	SRA	ST	DDF
----	-----	--------	----	------	-----	--------	----	--------	-------	-----	----------	-----	----	------	-----	----	-----

ADMINISTRACION PUBLICA PARAESTATAL

ORGANISMOS DESCENTRALIZADOS
EMPRESAS DE PARTICIPACION ESTATAL
INSTITUCIONES NACIONALES DE CREDITO
ORGANIZACIONES AUXILIARES NACIONALES DE CREDITO
INSTITUCIONES NACIONALES DE SEGUROS Y FIANZAS
FIDEICOMISOS

Ante la Dirección General de asuntos jurídicos procede:

- Asegurar la ejecución de los tratados bilaterales y multilaterales sobre cuestiones jurídicas particularmente sobre Derecho Internacional Privado.

1.3.1.2 A la Secretaría de Hacienda y Crédito Público le corresponde dirigir los servicios aduanales y de Inspección

Ante la Dirección General de Política de Ingresos y Asuntos Fiscales Internacionales, le corresponde:

- Resolver las consultas que se formulen sobre las reglas de origen contenidas en los tratados internacionales.

Ante la Administración General Jurídica de Ingresos entre otras procede:

- Planear consultas de situaciones reales y concretas sobre la aplicación de las disposiciones fiscales, incluso en materia aduanera, estímulos fiscales y autorizaciones, incluyendo las referentes a franquicias, exenciones y subsidios; las solicitudes de devoluciones de cantidades pagadas indebidamente al fisco. Asimismo, ordenar el pago del valor de las mercancías que, depositadas en los recintos fiscales y bajo la custodia de las autoridades aduaneras, se extravíen.

Ante la Administración General de Aduanas procede:

- Solicitar información estadística sobre Comercio Exterior.
- Presentar los avisos, pedimentos, declaraciones, manifestaciones y documentos aplicables.
- Determinar los impuestos al Comercio Exterior, derechos por servicios aduaneros, aprovechamiento de materia de importación o exportación, así

como otras contribuciones que se causen por la entrada al territorio nacional o a la salida del mismo de mercancías y medios de transporte.

- Emitir los acuerdos de expedición de patente de agente aduanal, llevar el registro de agentes y apoderados aduanales y comprobar el cumplimiento de sus obligaciones.⁷

Ante la Administración General de Auditoría Fiscal corresponde:

- Inspecciones de vigilancia, de reconocimiento aduanero derivado del mecanismo de selección aleatoria y comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales, inclusive de las aduanales y de valoración aduanera.

1.3.1.3 A la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial le corresponde el despacho de los siguientes asuntos.

- Estudiar, proyectar y determinar los aranceles y fijar los precios oficiales, tomando en cuenta la opinión de la SHCP, estudiar y determinar las restricciones para los artículos de importación y exportación y, participar con la reconocida Secretaría en la fijación de los criterios generales para el establecimiento de los estímulos al Comercio Exterior.
- Normar y registrar la propiedad industrial y mercantil así como regular y orientar la inversión extranjera y de transferencia de tecnología.
- Estudiar y determinar mediante las reglas generales, conforme a los montos globales establecidos por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, los estímulos fiscales necesarios para el fomento industrial, el Comercio Interior y Exterior y el abasto, incluyendo los subsidios sobre impuestos de importación y administrar su aplicación, así como vigilar y evaluar sus resultados.

Le compete a la Dirección General de Asuntos Jurídicos entre otras atribuciones:

⁷Manual de consulta permanente.- Guía sobre la estructura y funciones de la Administración Pública Federal y Organismos del Sector Privado. Ed. 1994 p. 21

- Formular y revisar las bases así como los requisitos legales a que deban ajustarse los contratos y convenios que se suscriban con la Secretaría, dictaminando y registrando los mismos.
- Tramitar las solicitudes de permisos de importación y exportación ante la Secretaría, así como dictaminar sobre las mismas y llevar el registro único de las personas físicas acreditadas.

Es competencia de la Dirección General de Servicios al Comercio Exterior proceder entre otras a:

- Definir los criterios y diseñar las estrategias para vigilar el cumplimiento de las reglas de origen negociadas con otros países.
- Operar y evaluar los programas de fomento a la exportación, resolver solicitudes para aplicar los instrumentos de fomento a las exportaciones.
- Expedir certificados de origen de las mercancías de exportación elaborados en el país.
- Recibir solicitudes y expedir permisos de importación y exportación sobre la base del dictamen que emitan las unidades competentes de las Subsecretaría de Industria.
- Diseñar, operar y evaluar los servicios al Comercio Exterior.

1.3.2 La Administración Pública Federal Paraestatal.

La Ley Orgánica de la Administración Pública Federal en su artículo 3o. establece que el Poder Ejecutivo de la Unión, se auxiliará en los términos de las disposiciones legales correspondientes de las siguientes entidades de la administración pública paraestatal.

a) Organismos descentralizados

- b) Empresas de participación estatal, instituciones nacionales de crédito, organizaciones auxiliares nacionales de crédito e instituciones nacionales de seguros y fianzas y,
- c) Fideicomisos.⁸

La Administración Pública Paraestatal, está compuesta de entidades productoras de bienes y servicios, los cuales se venden en el mercado o son requeridos por determinados sectores de la población.

La estructura y la operación de las empresas paraestatales son muy semejantes a las de iniciativa privada, sin embargo, el objetivo de éstas es buscar el bienestar social, considerando de interés público, y las privadas buscan el lucro o utilidad.

A continuación explicaré a grandes rasgos los elementos constitutivos de la Administración Pública Paraestatal, mismos que como ya se señalaron anteriormente están definidos en el artículo 3o. de la LOAPF. Los organismos descentralizados son de importante apoyo a la Administración Pública Federal y el artículo 14 de la LOAPF describe su objeto:

- a) La realización de actividades correspondientes a las áreas estratégicas y prioritarias.
- b) La prestación de un servicio público o social.
- c) La obtención o aplicación de recursos para fines de asistencia o seguridad social.⁹

Las características de los organismos descentralizados son:

- Ser instituciones creadas por decreto del Congreso de la Unión.

⁸ Idem, p 8

⁹ Ley Federal de Entidades Paraestatales Cap. II p 62

- Tener Personalidad Jurídica Propia y Patrimonio Propio.
- No guardar relación de jerarquía respecto a los órganos centrales.

Los Organismos descentralizados, están sujetos a cierta orientación y control por parte del Estado, ahora señalaré algunos ejemplos de organismos descentralizados:

- Petróleos Mexicanos.
- Comisión Federal de Electricidad.
- Instituto Mexicano del Seguro Social.
- Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los trabajadores del Estado.
- Ferrocarriles Nacionales de México. etc.

El segundo elemento lo constituyen, las Empresas de Participación Estatal, Instituciones Nacionales de Crédito, Organizaciones Auxiliares Nacionales de Crédito e Instituciones Nacionales de Seguros y de Fianzas.

Las empresas de participación estatal se definen, como aquellas en las cuales entra el capital privado en combinación con el capital del sector público, sin que éste sea mayor al 50 % del capital total.

La mayoría de las empresas de participación estatal, son dependencias o entidades de la Administración Pública Federal.

A partir de la modernización de la Administración Pública Federal, se emprende un importante proceso de desincorporación de entidades paraestatales, con el propósito de racionalizar el uso de los recursos públicos, dada la escasez de los mismos.

El sector paraestatal mexicano ha tenido por objeto llevar a cabo por el período de 1983-1991, la racionalización del gasto público para orientarlo esencialmente a atender las necesidades más apremiantes de la población, así como, preservar las entidades paraestatales estratégicas mencionadas en el artículo 28 Constitucional.¹⁰

El proceso de desincorporación no se ha limitado únicamente a la venta de empresas, sino a una reestructuración total que implica liquidar, extinguir, transferir o fusionar entidades paraestatales. Para seleccionarse cada una de estas posibilidades es necesario conocer la situación real que guardan en el momento en que se decide su desincorporación.

En 1991, México contaba con 257 entidades paraestatales de las 1155 existentes en 1982, lo anterior demuestra la reducción considerable, que sin duda alguna tuvo efectos negativos en los niveles de ocupación y empleo.

Las 257 entidades paraestatales estaban integradas por 79 organismos descentralizados, 129 empresas de participación estatal mayoritarias y 49 fideicomisos, así mismo, las empresas minoritarias desaparecen.

De lo anterior es de comentar que de 1991 a 1994, se han seguido dando cambios en la estructura del sector paraestatal, y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, es la encargada de analizar la situación de cada empresa y ejecutar la venta a través del procedimiento establecido.

Las empresas de participación estatal, se han clasificado en :

- Sujetas a control presupuestal.- son aquellas que por su participación en la economía y por los elevados recursos que manejan se consideran prioritarias y están sujetas a un control específico e individual en el presupuesto público.
- No sujetas a control presupuestal .- por no ser prioritarias y manejar comparativamente menos recursos, no se justifica su control individual y específico.

¹⁰ Reestructuración Paraestatal.- Revista no. 82 de Administración Pública, INAP Ed. 1994 p. 115

A continuación señalare algunas de las entidades prioritarias sujetas a control presupuestal:

- Instituto de Seguridad y Servicio Social de los Trabajadores del Estado.
- Lotería Nacional para la Asistencia Pública.
- Ferrocarriles Nacionales de México.
- Instituto Mexicano del Café.
- Petróleos Mexicanos.
- Comisión Federal de Electricidad.

Por último, señalaré el tercer elemento del artículo 3o. de la LOAPF, mismo que se refiere a los Fideicomisos:

Los Fideicomisos, están constituidos en las entidades paraestatales y tienen como propósito auxiliar al Ejecutivo Federal en las atribuciones del Estado, para impulsar áreas prioritarias de desarrollo y cuentan con una estructura análoga a las otras entidades:

1.4 La Secretaría de la Contraloría y Desarrollo Administrativo (antes SECOGEF).

La Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, emitida por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y a través del Diario Oficial de la Federación del día 28 de diciembre de 1994, modifica la estructura de la Administración Pública Centralizada, dando atribuciones a la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, antes Secretaría de la Contraloría General de la Federación, a través del artículo 37 de la LOAPF.¹¹

Como ya se mencionó anteriormente, la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, fue creada para ser el órgano de control de la Administración Pública Federal.

¹¹ Diario Oficial - 28 de diciembre de 1994, primera sección.

Lo que da nacimiento a esta Secretaría, es el hecho de que la sociedad civil pretende que se termine con la corrupción pública que se dio con más profundidad en los sexenios de Luis Echeverría Álvarez, José López Portillo, a través de la renovación moral postulada por el régimen de Miguel de la Madrid Hurtado.

El proceso de creación de la SECOGEF, responde a las siguientes fases:

- Un proceso de consulta popular
- El compromiso político de renovación moral ante la sociedad civil del Ejecutivo Federal.
- La justificación Administrativa y Política de la creación de la LOAPF.
- Las publicaciones en el Diario Oficial.
- El reglamento interior de la dependencia creada.
- El acuerdo de adscripción orgánica de las unidades administrativas de la SECOGEF.¹²

Los antecedentes antes señalados, son los que dan nacimiento a la SECOGEF y ésta inicia actividades a partir de 1983; al crearse se incorporan a ésta las atribuciones que antes desarrollaban las Contralorías Internas en forma dispersa, tanto en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de Programación y Presupuesto, de Comercio, la Procuraduría General de la República y de Justicia del Distrito Federal y otras, hasta que se completó el esquema de Contraloría.

De esta forma se estableció y fortaleció, un mecanismo sistemático y global sobre las funciones de control del ejercicio de los recursos públicos a través de:

¹² Pichardo Pagaza, Ignacio.- Introducción a la Administración Pública de México tomo II Ed. INAP p.25

- * Atención y resolución de quejas, denuncias e inconformidades.
- * Registros y análisis de las declaraciones de Situación Patrimonial de los Servidores Públicos.
- * Sanciones administrativas.
- * Promoción y eficiencia de la operación gubernamental.
- * Control y evaluación de la gestión pública.
- * Promoción de la modernización de la empresa pública.

1.5 Logros Alcanzados en la Modernización de la Administración Pública

A través de este contexto explicaré concretamente los logros alcanzados en cuanto a la modernidad de la Administración Pública.

- La simplificación administrativa que se ha generado en algunas dependencias.
- Reestructuración de dependencias y entidades.
- La eliminación, venta, desincorporación y liquidación de empresas y organismos públicos.
- La transparencia de la Gestión Pública.

La participación ciudadana, la profesionalización del servicio público, la innovación tecnológica y la transparencia son los más importantes procesos mediante los cuales se lleva a cabo la modernización de la Administración Pública, así también son los elementos a partir de los cuales se analiza y se

entiende la naturaleza y funcionamiento de la burocracia y su relación con el ámbito de la política, no olvidando que la administración y la política son términos íntimamente relacionados.

No obstante que las Dependencias y Entidades de la Administración Pública Federal en México, han realizado trámites de simplificación administrativa, falta mucho por hacer y se espera que prosiga para que no sea tan sólo una bandera política que se desvanezca y no produzca frutos, pues se debe hacer frente a la población que cada día es mayor y que demanda más servicios y por lo mismo se hace más estable y necesaria.

La reestructuración de dependencias y entidades, responden a una necesidad de adecuar los recursos estatales escasos a los requerimientos esenciales que tienen su origen en la cambiante realidad la cual enfrenta el país.

Los cambios que se han venido gestando en el ámbito económico, político y social de México se producen en una necesidad de transformación para buscar condiciones superiores de vida a todos los mexicanos. De ello deriva la importancia de la revisión que se ha venido dando de las políticas gubernamentales en cuanto a la participación estatal de las diferentes áreas de la actividad económica.¹³

La política de modernización de los actuales sexenios se han traducido en una reducción de dependencias del sector central y principalmente del sector paraestatal.

La reestructuración en cuestión, aún con el ahorro de recursos tanto materiales como financieros, han provocado desempleo reduciendo el campo de actividad profesional por lo que hace falta reorganizar y ubicar a todos los profesionistas que a la fecha se han quedado sin empleo.

La desincorporación, eliminación, venta y liquidación de empresas y organismos públicos, se llevaron a cabo principalmente en aquellas entidades donde las actividades se duplicaban, las que no cumplen con sus fines y objetivos sociales o su financiamiento no es adecuado para la economía nacional o del interés público y las que a su vez, ya alcanzaron sus fines y

¹³ Vázquez Nava, María Elena.- Las Empresas Públicas deberán cumplir con los objetivos para los cuales fueron creadas. SECOGEF p. 7

por lo tanto no es necesario mantenerlas. La venta se llevó a cabo en aquellas entidades que por no tener el carácter estratégico o prioritario la presencia estatal no se justificaba.

El Gobierno Federal, con apoyo en la Constitución; en las leyes de Planeación de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal y la Ley Federal de Entidades Paraestatales, han determinado la desagregación de un considerable número de entidades paraestatales, propiciando de este modo la reducción nacional del aparato público paraestatal y tomando en cuenta para la realización de dichos pasos, señalaré como principales causas las siguientes: cumplimiento de objetivos para las cuales fueron creadas algunas entidades, liberación de recursos financieros para su utilización en otros proyectos más apropiados, carencia de viabilidad económica, duplicidad de funciones y operación más efectiva en alguna otra forma jurídica, todo lo anterior en atención a los parámetros constitucionales de lo estratégico y lo prioritario.¹⁴

El gobierno con este proceso se ha ahorrado enormes recursos, reduce puestos, funciones, y actividades que realmente no tenían razón de ser por lo que de 1983 a 1992, se redujeron las entidades paraestatales de 1115 que existían a 221.

Para lograr la Transparencia de la gestión Pública, se tienen como antecedentes la Renovación Moral de la Sociedad Mexicana, que se vio promovida en el sexenio de Miguel de la Madrid Hurtado y por la Secretaría de la Contraloría General de la Federación (SECOGEF) a la cual se le confirieron las facultades de orden normativo de vigilancia y fiscalización de los Servidores Públicos, las cuales están explícitas en la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Por lo que sin duda alguna la auditoría pública ha constituido un factor importante en la localización de corrupción, así como fallas administrativas en las diversas dependencias y entidades de la Administración Pública. Es tan cierto que la claridad y la sencillez de las normas, así como la agilidad y facilidad de los tramites es la clave para abatir los fenómenos de corrupción que tanto han lesionado al buen servicio público y la imagen del gobierno.¹⁵

¹⁴ Pichardo Pagaza, Ignacio. - Nuevo Marco Jurídico de la Administración Pública Federal. SECOGEF p.28

¹⁵ Vázquez Nava, María Elena. - Objetivos de la Simplificación Administrativa, Transparencia, Agilidad y Eficiencia. SECOGEF. p.7

Para lograr la verificación permanente de la observancia del marco legal de la función pública y vigilar el cumplimiento escrupuloso de las responsabilidades de los servidores públicos, consolidar la Contraloría Social en el Programa Nacional de Solidaridad; profundizar las acciones de simplificación administrativa; ampliar el Sistema Nacional de Quejas y Denuncias y Atención a la Ciudadanía y modernizar los procesos de auditoría y la evaluación para revisar el ejercicio de los recursos federales realizados para lograr un servicio público eficiente, transparente, honesto y productivo.¹⁶

Para lograr lo anterior, se ha promovido y vigilado el cumplimiento de la Ley de Responsabilidades de los Servidores Públicos. Es importante mencionar que las sanciones aplicadas a los servidores públicos, se han llevado a cabo principalmente a través de las auditorías tanto gubernamentales como externas, cerciorándose de las verdaderas faltas en las que se incurrió.

¹⁶Informe de gobierno del Ejecutivo Federal. 1992 p. 97

CAPITULO II LA AUDITORIA PUBLICA EN MEXICO

En este capítulo se explicará el concepto y objetivo de la Auditoría Pública, ya que representa la base para el proceso de la misma. Posteriormente se señalan y definirán los tipos de auditoría pública y que según su naturaleza se han conceptualizado en auditoría específica, administrativa, operacional, financiera, de legalidad, sustantiva e integral y para finalizar se explicarán las normas generales de auditoría.

Previamente a los puntos señalados se mencionarán los principales antecedentes que dan nacimiento a la Auditoría Pública.

2.1 Antecedentes

En abril de 1981, la Dirección General de Control y Auditoría Gubernamental de la Secretaría de Programación y Presupuesto, autoridad entonces facultada para dictar los preceptos de auditoría pública, emitió por primera vez las " Normas Básicas de Auditoría Gubernamental " en febrero de 1986. La Dirección General de control de la SECOGEF, emitió el boletín " B " que contenía las " Normas Generales de Auditoría Interna Gubernamental ", aplicable al quehacer de los Órganos Internos de Control de las Dependencias y Entidades de la Administración Pública Federal.

En 1991, se amplió el alcance de su contenido puntualizando su aplicación y se complementaron algunas de las normas, con la finalidad de fortalecer la actividad de la Auditoría Pública y se emitieron las " Normas Generales de Auditoría Pública " aplicables a las instancias que en forma directa e indirecta, realizan tal actividad en la Administración Pública Federal, constituyéndose un valioso marco de referencia para el control, la fiscalización y la evaluación de la gestión pública.¹⁷

A partir del primero de enero de 1992, son aplicables éstas auditorías. Como se puede observar la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, ha hecho posible lograr el desarrollo de la auditoría llámese esta

¹⁷ Manual de Auditoría Pública.- Normas Generales SECOGEF p.89

gubernamental o pública, con el apoyo que se le ha otorgado como instrumento clave de control y evaluación.

2.2 Concepto de Auditoría.

Partiré de la idea básica de que una auditoría es simple y llanamente un proceso de revisión, con el objeto de hacer una evaluación y brindar una opinión profesional.

Auditoría

La auditoría puede conceptuarse en términos generales, como la revisión y la supervisión sistemática de una actividad o grupo de actividades. Al amparo de este concepto, se puede concluir que la realización de la auditoría no es privada de una profesión específica, dado que en función a la especialización de las actividades, se requerirá en consecuencia de profesiones especializadas; sin embargo, circunscribiéndose a que esta técnica se utiliza preferentemente dentro de entidades públicas o privadas, su concepto y características han tomado una definición y una estructura tal, que permite su perfecta identificación.¹⁸

Es la revisión, comprobación y estimación de las cuentas contenidas en libros, registros y documentación que de conformidad con los principios de contabilidad y normas de auditoría generalmente aceptados, permiten opinar si los estados financieros presentan o no razonablemente la situación financiera de acuerdo con las operaciones celebradas.

Auditoría es el examen técnico de las operaciones de una empresa con el propósito de determinar la razonabilidad de los estados financieros sujetos a revisión.¹⁹

"Auditoría" es el género, que puede tener atributos específicos de acuerdo a las cuales tendrá ciertas características que harán a una, distinta de la otra. Las atribuciones específicas que se darán a cada auditoría y su singularidad

¹⁸ Adam Adam, Alfredo.- La Auditoría Interna en la Administración Pública Federal IMCP Ed., 1980 p.16

¹⁹ Peña García Alfredo.- Tesis de Auditoría a Estados Financieros para efectos Fiscales p. 9

puede ser, entre otras, el quien la práctica, el objeto que se persigue, la periodicidad, el usuario final, los procedimientos y las técnicas. etc.

La primera gran división dentro de la cual se puede clasificar a todas las demás auditorías es la externa y la interna y esta clasificación atiende básicamente a "quien la práctica", externa si es una persona ajena al objetivo auditado e interna si ésta forma parte del mismo.

2.2.1 Auditoría Externa

La auditoría externa, aparte de la diferencia ya señalada, tiene como propósito fundamental el emitir una opinión profesional sobre la razonabilidad o no de los estados financieros de un ente económico y el verificar que estos se hayan elaborado aplicando y observando los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Este tipo de revisión se lleva a cabo por profesionales independientes de la entidad, y que en consecuencia, no dependen jerárquicamente de la misma. Su campo de acción es muy vasto, ya que normalmente puede comprender todos los campos de auditoría.

2.2.2. Auditoría Interna .

La auditoría interna, a pesar de ser practicada por personal propio de la entidad también es una función independiente. Sin embargo los objetivos que persigue son distintos. Este tipo de auditoría va más enfocada a realizar juicios evaluatorios sobre todas las actividades de la organización y su producto final es un servicio, es decir la asistencia, el apoyo o la ayuda a la misma organización.

La auditoría interna, es aquella que se realiza dentro del ámbito de una organización o entidad, para dar servicio a la misma y es realizada por personal que depende económicamente de dicha entidad. Aun cuando existe dependencia económica, es requisito indispensable para su buen funcionamiento que exista una absoluta independencia mental y jerárquica de parte del citado personal, para que este tipo de auditoría

pueda cumplir con sus objetivos. Se ha identificado a través de la experiencia que dentro de esta área se manejen normalmente la auditoría de estados financieros, y muy especialmente también la auditoría operacional.²⁰

La auditoría interna es una actividad de evaluación establecida dentro de una entidad como un servicio a la misma. Sus funciones incluyen, entre otras cosas, examinar y evaluar los sistemas de control contables e internos.

2.3 Auditoría Pública

El término auditoría pública es aplicable a todas las auditorías que se efectúan en la Administración Pública, tanto del sector central como del paraestatal. La auditoría pública es una función independiente y de apoyo a la actividad ejecutiva, orientada a la verificación, examen y evaluación de la organización, de la planeación, de los controles internos, de la productividad tanto interna como externa y de la observancia de la legislación aplicable a las áreas y operaciones de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, con el objeto de determinar el grado de economía, eficiencia y eficacia del manejo de los recursos para el efectivo logro de las metas y objetivos.

La Auditoría Pública es el concepto que se traduce en la poderosa herramienta capaz de contribuir en esta enorme tarea, siendo el requisito fundamental para prevenir el abuso del poder delegado y garantizar el cambio.

2.3.1 La Auditoría Pública tiene como Principales Objetivos.

2.3.1.1 Verificar, examinar y evaluar los términos de economía, eficiencia y eficacia.

a) Economía.- son las condiciones bajo las cuales el gobierno adquiere recursos humanos, materiales y financieros. Una operación económica implica que se adquieran dichos recursos en cantidad y calidad adecuada al costo más bajo.

²⁰ Adam Adam, Alfredo.- La Auditoría interna en la Administración Pública Federal. IMCP Ed. 1980 p.19

b) Eficiencia.- es la relación de bienes y servicios producidos y los recursos utilizados para producirlos. Una operación eficiente es aquella que produce el máximo de bienes y / o servicios para una cantidad dada de recursos aplicados.

c) Eficacia.- tiene que ver con el grado en que un programa alcanza sus metas y objetivos u otros efectos aplicados.

2.3.2 Como efecto de las causas anteriores, las metas y objetivos encomendados se alcanzan de manera objetiva.

a) Determinar los errores e irregularidades, sus causas y efectos, así como emitir conclusiones y recomendaciones que ayuden a mejorar la operación para dar cumplimiento a las metas y objetivos.

b) Dar seguimiento a la implantación de las recomendaciones preventivas y correctivas para determinar el grado en el que son atendidas.

La auditoría es simple y llanamente un proceso de revisión, que tiene como objeto hacer una evaluación y brindar una opinión profesional. Se puede afirmar que la auditoría es muy general y sobre todo aplicable a las causas y tiene múltiples objetivos.

El propósito fundamental de la Auditoría Pública es coadyuvar a la mejora en general de la Administración Pública constituyéndose como una de las principales responsabilidades de la función.

2.4 Clases y Tipos de Auditoría Pública.

La auditoría tiene diversos atributos específicos y de acuerdo a ciertas características la hacen distinta de otra. Los atributos específicos que darán a cada auditoría su singularidad pueden ser, el alcance, el enfoque, la periodicidad, el objeto que se persigue, el objeto sujeto a revisión, los procedimientos, las técnicas, quien la práctica y el usuario final.

A continuación mencionaré las clases y tipos de auditoría pública.

En relación a los tipos de auditoría se puede decir que tienen diferencias muy marcadas por lo cual es indispensable clasificarlas, teniendo estas como finalidad, lograr un orden metodológico.

- Auditoría Específica.
- Auditoría Administrativa.
- Auditoría Operativa.
- Auditoría Financiera.
- Auditoría de Legalidad.
- Auditoría Sustantiva.
- Auditoría Integral.

2.4.1 Auditoría Específica.

La Auditoría Específica es la primera clase de auditoría pública, misma que se refiere a revisiones determinadas, aisladas y limitadas con alcances, enfoques y objetivos particulares. Es aplicable a unidades administrativas, recursos, áreas ó programas, abarca todas las fases que integran su operación (organización, planeación, controles internos, metas, objetivos y observancia de la legalidad) sometiendo a cada una a los diferentes tipos de auditoría (administrativa, operacional, financiera de legalidad y sustantiva).

La Auditoría Específica, incluye aquellos que por requisitos tanto internos como externos se realizan de manera sistemática y las que de acuerdo con la operación y problemática de la dependencia o entidad y a juicio del Órgano Interno de Control deben ser programadas.

Este tipo de auditoría pueden desarrollarla los órganos internos de control, los auditores gubernamentales, los auditores externos y los contralores estatales.

La auditoría específica puede aplicarse cuando ésta:

- Sea del interés del público.
- De un alto nivel ejecutivo.
- De alguna dependencia o entidad.
- Del propio órgano interno de control.
- Del Ejecutivo Federal.

La auditoría específica, se compone a su vez de los siguientes tipos de auditoría:

2.4.1.1. Auditoría Administrativa.

La Auditoría Administrativa, está orientada a la revisión, examen y evaluación de la organización de las áreas que llevan a cabo las operaciones, con el objeto de que se garantice el aprovechamiento de los recursos y se cumpla con los objetivos.

La Auditoría Administrativa incluye aspectos relacionados con, la estructura orgánica, nivel jerárquico, calidad de los recursos humanos y materiales que la integran, programas de capacitación, adiestramiento, control de calidad, supervisión, así como la aplicación de manuales de organización, simplificación administrativa y mecanismos de auto evaluación.

La auditoría administrativa, es la revisión objetiva, metódica y completa de los niveles jerárquicos de la empresa, en cuanto a su estructura y participación individual de los integrantes de la institución.²¹

²¹ Fernández Arana, José Antonio.- La Auditoría Administrativa Ed. Diana primera edición 1973 p. 85

Alfredo Adam, define a la Auditoría Administrativa, como el examen comprensivo y constructivo de la estructura de organización de una empresa, institución, sección de gobierno, o cualquier parte de una entidad, en cuanto a sus planes y objetivos, sus métodos y controles, su forma y operación y sus facilidades humanas y físicas.

2.4.1.2 Auditoría Operativa

La Auditoría Operativa está orientada a la revisión, examen y evaluación de la planeación de la función y de los órganos internos operativos. Tiene como objeto asegurar la economía y eficiencia en la programación, manejo y salvaguarda de los recursos.

Este tipo de auditoría incluye aspectos relacionados con:

- Plan general de acción.
- Los presupuestos de operación e inversión.
- Flujo de operación.
- Salvaguarda de recursos.
- Sistemas basados en procesamiento electrónico de datos.
- La existencia y aplicación de manuales, normas, políticas y procedimientos.
- Cumplimiento de leyes y reglamentos aplicables en materia de economía y eficiencia.
- Uso y archivo de documentación.

La Auditoría Operativa, está definida por el Instituto Federal de Contadores Públicos, como el servicio adicional que presenta el contador público en su carácter de auditor externo, cuando coordinadamente con el examen de estados financieros examina ciertos aspectos administrativos con el propósito de lograr incrementar la eficiencia y eficacia operativa.

La Auditoría Operacional, consiste en el examen de las áreas de operación de una empresa, institución, sección de gobierno o cualquier parte de una entidad para determinar si se tienen los controles para operar con eficiencia, eficacia y tendiendo a la disminución de costos para incrementar la productividad.

2.4.1.3 Auditoría Financiera.

La Auditoría Financiera comprende la revisión, examen y evaluación de los controles internos contables y se pueden orientar a la auditoría de estados financieros ó de aspectos financieros en particular.

El propósito de este tipo de auditoría es dar una opinión objetiva, profesional e independiente sobre los reportes financieros de las dependencias o entidades, respecto a si han sido formuladas de acuerdo con las normas específicas de la contabilidad y aplicadas consistentemente en el período actual y en comparación con el período financiero precedente. Este tipo de auditoría analizara tanto la entrada como la salida de los ingresos y estos se manejan bajo la mayor transparencia y oportunidad en las dependencias y entidades de la Administración Pública.

Las auditorías de aspectos financieros pueden incluir:

- a) Segmentos de Estados Financieros.
- b) Información financiera diversa.
- c) Informes y anexos sobre aspectos financieros.

- d) Subvenciones.
- e) Control contable para regular la contabilidad, la preparación de informes financieros y el procedimiento de las transacciones.
- f) Sistemas basados en procesamiento electrónico de datos.
- g) Sistemas financieros.
- h) Fraude.

Por lo que la auditoría a Estados Financieros, es la revisión de los libros y registros contables de una entidad, así como el estudio y evaluación de control interno y procedimientos contables administrativos de la misma basados en técnicas específicas, con la finalidad de emitir una opinión acerca de la razonabilidad de las cifras presentadas, con la cual se cubren los siguientes objetivos: Salvaguardar los activos, obtención de información, promoción de la eficiencia de operación, adhesión a las políticas prescritas por la dirección de la entidad, cumplimiento por parte de la entidad de las disposiciones legales para el mejor funcionamiento de sus operaciones.

2..4.1.4 Auditoría de Legalidad.

La Auditoría de Legalidad, esta orientada a la revisión, examen y evaluación del cumplimiento de las disposiciones legales que sean aplicables a la operación e información financiera de una dependencia o entidad cuya inobservancia pudiese afectar significativamente las cifras presentadas en la información financiera o en la adquisición, salvaguarda y uso de los recursos.

La Auditoría de Legalidad, simplemente se puede definir como aquella que tiene la finalidad de revisar si la dependencia o entidad, en el desarrollo de sus actividades, ha observado el cumplimiento de las disposiciones legales que le sean establecidas (leyes, reglamentos, decretos, circulares, etc.).

2.4.1.5 Auditoría Sustantiva.

La Auditoría Sustantiva tiene como propósito principal revisar, examinar y evaluar el grado de carencia o desviación en la obtención de metas y objetivos establecidos y de la efectividad de los logros obtenidos. Este tipo de auditoría incluye el análisis de los modos y métodos alternativos a través de los cuales se pueden lograr objetivos.

La Auditoría Sustantiva puede ser especializada como especial, puede ser la operación o giro particular de la dependencia o entidad por lo que puede incluir otro tipo de auditoría (médica, técnica, etc.).

2.4.1.6 Auditoría Integral.

La Secretaría de la Contraloría General de la Federación a partir de 1989, ha venido desarrollando diversas actividades encaminadas para que la auditoría pública, se constituya en una función integral.

El propósito general de la Auditoría Integral es la evaluación del grado y forma de cumplimiento del objetivo social de una Dependencia o Entidad.

La Auditoría Integral tiene como objeto evaluar:

- a) El grado en que los recursos financieros, materiales y humanos son administrados con economía, eficiencia y eficacia.
- b) Si la obligación de rendir cuentas es razonablemente cumplida.
- c) Si se han acatado las disposiciones legales y reglamentarias aplicables.

Y efectúa el seguimiento de las medidas y acciones implantadas para mejorar la gestión de la dependencia o entidad.

La Auditoría Integral es un proceso continuo sustentado en la emisión de una opinión imparcial y calificada, producto de informe elaborado por un grupo multidisciplinario.

El alcance que debe darse al proceso de Auditoría Integral, estará en función de la naturaleza, magnitud y complejidad de cada una de las entidades en que vaya a realizarse, debiéndose efectuar en forma selectiva y contemplando los controles internos.

La Auditoría Integral tiene un enfoque del presente al futuro, por lo que el responsable de ejecutarla debe tener una mentalidad creativa para una adecuada toma de decisiones. Las recomendaciones que se hacen en el informe deberán señalar de acuerdo a sus puntos de vista, que debe hacerse para que la dependencia o entidad alcance sus objetivos o bien que acciones pueden tomarse para mejorar las operaciones cumpliendo con los conceptos de economía, eficiencia y eficacia.

Esta clase de auditoría puede desempeñarla: los Órganos Internos de Control, los Auditores Gubernamentales y los Auditores Externos (aún cuando su función se encamina primordialmente a la auditoría de estados financieros, pueden ser contratados para realizar todo tipo de auditorías integrales.²²

Enfoque del flujo de operación.

El enfoque o flujo de operación, no es una clase o tipo de auditoría, sin embargo se menciona como un apartado debido a la importancia que en su carácter de mecanismo tiene para realizar una auditoría integral.

El enfoque del flujo de operación agrupa las áreas, actividades, recursos, programas, segmentos de estados financieros, metas y objetivos en seis diferentes flujos de operación de una Dependencia o Entidad.

²² Manual de Auditoría Pública. - Secretaría de la Contraloría General de la Federación p.84

2.4.1.7 Seguimiento de Auditoría

El seguimiento constituye la culminación de una auditoría y se convierte en un instrumento que sirve para medir la eficiencia, eficacia y efectividad de su propia ejecución.

El seguimiento se realiza para verificar que las recomendaciones hechas por el auditor público se hayan llevado a cabo para corregir los errores e irregularidades detectadas en el trabajo de auditoría.

El seguimiento al igual que la auditoría requieren de una planeación para fijar y definir técnicas, alcances y objetivos para su ejecución y así rendir el informe del grado de atención de las recomendaciones.

2.5. Normas Generales de Auditoría Pública

Es necesario conocer las normas que deberán ser observadas por instancias que de forma directa o indirecta realicen auditorías públicas a Dependencias o Organos Desconcentrados y Entidades de la Administración Pública Federal.

Debemos mencionar que las dependencias y entidades pueden desarrollar reglas particulares, las cuales serán desarrolladas conjuntamente por las dependencias coordinadoras de sector y por las entidades. Así mismo, se deberá vigilar que los auditores cumplan con las normas básicas y reglas particulares que sean emitidas por la auditoría pública. (Figura 2)

Las normas de auditoría pública son:

- Las características y cualidades personales que el auditor público puede poseer.
- El contenido indispensable del trabajo que debe ejecutar.

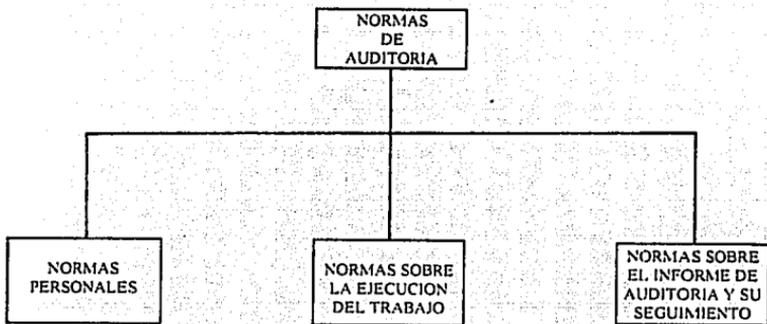


FIGURA 2

- Las especificaciones del informe de auditoría.

Estas normas aunque de aplicación generalizada para la profesión de contadores públicos, deberán ser observadas por todas las personas que practiquen auditorías públicas independientemente de su profesión.

Las normas generales de auditoría están clasificadas en: normas personales, normas sobre la ejecución del trabajo, normas sobre el informe de auditoría y su seguimiento.

2.5.1 Normas Personales

Primera: Independencia.

En la planeación, ejecución y elaboración de informes de auditoría y demás asuntos relacionados con su actividad profesional, el auditor público debe mantener soberanía de juicio, ser autónomo y objetivo para proceder con independencia desde el punto de vista organizacional y mantener una actitud independiente.

Segunda: Contenido Técnico y Capacidad Profesional.

El personal encargado de realizar funciones de auditoría pública, debe de poseer en conjunto el conocimiento técnico y la capacidad profesional suficiente en auditorías, contabilidad, ciencias administrativas y demás disciplinas que sean necesarias para cumplir con el objeto de la auditoría.

El auditor además de contar con la capacidad profesional debe tener iniciativa, dinamismo y por supuesto la motivación en el desarrollo de sus tareas.

Asimismo, es necesario mencionar que la experiencia se obtiene en el campo práctico con el tiempo lo que da al auditor juicio y madurez, los cuales son necesarios para realizar su actividad.

Tercera: Cuidado y Diligencia Profesional.

El debido cumplimiento y diligencia profesional en la realización de la auditoría y en la preparación del informe relativo, comprometen al auditor público a acatar las reglas de ética profesional, al cumplimiento de las normas generales y al empleo de procedimientos de auditoría de aplicación general.

2.5.2. Normas sobre la Ejecución del Trabajo.

Cuarta: Planeación de la Auditoría.

Previamente a la ejecución del trabajo de auditoría, el auditor deberá realizar una investigación para definir sus objetivos, alcances, procedimientos, recursos, tipos y oportunidad de las mismas y precisarlas en los corrientes programas.

Quinta: Examen y Evaluación de los Sistemas de Control.

El auditor público deberá efectuar un adecuado examen y evaluación del control interno contable, administrativo y operacional establecido en la dependencia o entidad.

Sexta: Supervisión del Trabajo de Auditoría.

Todo el trabajo que ejecute el personal durante el proceso de la auditoría, desde su planeación hasta la rendición del informe y su seguimiento, debe ser cuidadosamente supervisado.

Séptima: Obtención de Evidencia.

Esta norma se refiere a que el auditor público deberá realizar con la amplitud que estime necesaria, las pruebas adecuadas para obtener

evidencia de calidad que fundamente objetiva y razonablemente, sus conclusiones y recomendaciones.

Octava: Papeles de Trabajo.

La evidencia del auditor se deberá documentar en los papeles de trabajo.

Novena: Tratamiento de Irregularidades.

El auditor público en el curso de cualquier auditoría deberá prestar mayor atención a aquellas transacciones o situaciones que denoten indicios de irregularidades, haciéndolas del conocimiento de las autoridades competentes.

2.5.3 Normas sobre el Informe de Auditoría y su Seguimiento

Décima: El Informe de Auditoría.

Al término de cada intervención, el auditor presentará a la autoridad competente, por escrito y con su firma un informe acerca de los resultados de la auditoría practicada. El informe antes mencionado debe de cumplir con las siguientes atribuciones: calidad, oportunidad, integridad, competencia, relevancia, objetividad, convicción, claridad y utilidad.

Onceava: Seguimiento de las Recomendaciones.

El auditor público hará el seguimiento de las acciones correctivas adoptadas como resultado de las observaciones y recomendaciones contenidas en el informe de auditoría.²³

²³ Normas Generales de Auditoría " Boletín B " SECOGEF

Las Normas Generales de Auditoría Pública, atañen directamente a los Organos Internos de Control, como una de las instancias del sistema integral de control y evaluación de la gestión pública y determinan los requisitos de calidad, relativos a la personalidad de los auditores públicos que integran estos órganos a la ejecución de su trabajo y a la elaboración de su informe.

Para la realización de una buena auditoría es necesario que el auditor público aplique adecuadamente la Normatividad que expide la Secretaría de la Contraloría General de la Federación y las mismas Dependencias y / o Entidades.

Durante el estudio y análisis de los diversos tipos de auditoría, el auditor utilizará el criterio, juicio y capacidad profesional que más le convenga tomar en cuenta, siendo estos: principios de contabilidad generalmente aceptados, normas y procedimientos de auditoría, identificación con el área a auditar, análisis de la función a auditar, estudio y evaluación del control interno, pruebas selectivas de auditoría y papeles de trabajo.

Asimismo, la auditoría requiere de la participación y convergencia de especialistas en múltiples disciplinas como el derecho, la ingeniería, la administración, la economía y la estadística. etc.

2.6 Normas y Lineamientos " Boletines ".

Como ya se señaló en el primer capítulo la Secretaría de la Contraloría General de la Federación emite los boletines normativos que son de observancia obligatoria para los Organos Internos de Control (Contralorías Internas, Contraloría General, Auditoría etc.)

Los boletines contienen entre otras cosas marcos jurídicos, conceptos, objetivos generales, atribuciones, funciones, lineamientos generales y específicos, etc.

2.6.1 El boletín "A" Carácter y Obligatoriedad de las Normas.

Este tipo de boletín establece las normas, pronunciamientos, lineamientos y otras disposiciones que son de observancia obligatoria para los Organos Internos de Control. En este sentido los Organos de Gobierno, los titulares de las Dependencias y Entidades y los niveles de decisión restantes, tienen una responsabilidad concreta en cuanto al control de los diferentes ámbitos de competencia destacando en particular la de los titulares, pues es en ellos en quien recae el compromiso indelegable de promover lo necesario para la implantación y mantenimiento de los sistemas de control requeridos, así como tomar las acciones necesarias para corregir las deficiencias detectadas, a través de la observancia y obligatoriedad de las normas y procedimientos se logrará dar uniformidad a las tareas de control y auditoría, además de establecer los niveles de calidad que deberán cumplir en el desarrollo de las mismas.

2.6.2 Boletín "B" Normas Generales de Auditoría Pública.

Las normas generales de auditoría pública, son los requisitos de calidad relativos a la personalidad de los auditores públicos, al trabajo que desempeñan y a la información periódica que reportan tanto el titular de la Dependencia o Entidad como la Secretaría de la Contraloría General de la Federación.

2.6.3 Boletín "C" Normas para regular la Organización y el Funcionamiento de los Organos Internos de Control.

Este tipo de normas establecen el concepto de naturaleza, atribuciones, objetivos y funciones a cargo de estos órganos, así como las relaciones que deben guardar con otras instancias.

2.6.3 Boletín "D" Bases Generales del Programa Anual de Control y Auditoría.- Lineamientos Generales para la Planeación y Ejecución.

Estas bases establecen criterios que norman las funciones de planeación y ejecución del control y auditoría de la Administración Pública Federal aplicable a los Organos Internos de Control de las Dependencias y Entidades.

Esta serie de boletines contienen los lineamientos generales para la revisión de los diferentes rubros que constituyen objetivos y lineamientos mínimos a cubrir en el desarrollo de la revisión.

2.6.4 Boletín "E" Bases Generales del Programa Anual de Control y Auditoría.- Lineamientos Generales para El Informe.

Establece los criterios generales que norman el proceso de información de las funciones de auditoría, aplicable a los órganos internos de control de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal. Los informes se refieren al resultado de las revisiones, exámenes y / o auditorías practicadas a las dependencias y entidades.

Asimismo, señalaré a los Boletines "F" y "G" los cuales son utilizados por los Organos Internos de Control.

2.6.5 Boletín "F"

Este boletín ha sido utilizado para normar la participación de los Organos Internos de Control en el control y seguimiento del gasto público. Asimismo, orienta y promueve el control de los recursos públicos en el marco de la disciplina presupuestal de los Organos Internos de Control.

2.6.6 Boletín "G" Otras Disposiciones.

En esta serie se incluye otro tipo de boletines que se utilizan para las diversas instancias del Sistema Integral de Control y Evaluación de la Gestión Pública.

Perspectivas que deberán considerarse para aplicar auditorías en el sector público:

Por otro lado, es importante señalar que Independientemente de si una auditoría está siendo conducida en el sector privado o público, los principios básicos de está son los mismos. Lo que puede diferir para las auditorías llevadas a cabo en el sector público es el objetivo y alcance de la misma. Estos factores son a menudo atribuibles a diferencias en el mandato de la auditoría y a los requerimientos legales o la forma de informar.

Cuando se llevan a cabo auditorías de entidades del sector público, el auditor necesitará tomar en cuenta los requerimientos específicos de cualesquier otros reglamentos, ordenanzas, o directivas ministeriales importantes que afecten el mandato de auditoría y cualesquier requerimientos especiales de auditoría, incluyendo la necesidad de considerar temas de seguridad nacional los mandatos de auditoría pueden ser más específicos que los del sector privado y a menudo abarcan un rango más extenso de objetivos y un alcance más amplio del que es ordinariamente aplicable para la auditoría de estados financieros del sector privado. Los mandatos y requerimientos pueden también afectar, por ejemplo, el grado de discreción del auditor para establecer la sustanciabilidad, al reportar fraude o error, y para la forma del dictamen de auditoría. Pueden también existir diferencias en el enfoque y estilo, sin embargo, estas no constituirán una diferencia en los principios básicos y procedimientos esenciales.²⁴

Concluyendo este capítulo puedo decir que los lineamientos contenidos en los boletines, permiten al auditor público contar con mayores elementos para precisar las áreas, procesos, sistemas y actividades a seguir para realizar una buena auditoría, reforzando así las acciones de control y evaluación de la Gestión Pública.

²⁴ Normas Internacionales de Auditoría.- Emitidas por el Comité Internacional de Auditoría.- Ed. Mayo 1995 p. 39

Capítulo III El Proceso de la Auditoría Pública

En este capítulo explicaré el proceso de la auditoría pública, el cual se encuentra dividido en tres fases: la planeación, la ejecución y el informe y seguimiento. (figura 3). La finalidad de este capítulo es que el lector conozca las técnicas, procedimientos y programas de trabajo para las revisiones aplicables al área o sector de que se trate, por lo que a través de una buena planeación y ejecución dependerán los resultados que se obtengan, los cuales se harán del conocimiento de los responsables del área revisada, para que se comenten con ellos, se aclaren las dudas y se determinen las causas y repercusiones para evitar su recurrencia.

Por otro lado, es necesario la elaboración de programas de auditoría que podrán definirse como un conjunto de instrucciones para los auditores involucrados como un medio de control y registro de la ejecución apropiada del trabajo. El programa de auditoría puede también contener los objetivos de tiempos en el que son presupuestadas las horas para las diversas áreas o procedimientos de auditoría.

Para la elaboración del programa, el auditor deberá considerar las evaluaciones específicas de los riesgos inherentes y de control que tendrán que proporcionar los procedimientos sustantivos, así como los tiempos para pruebas de control.

3.1 Planeación Detallada de la Auditoría.

El primer punto de suma importancia para lograr un eficaz proceso de auditoría lo es la planeación. Por lo que sin una buena planeación, el trabajo de auditoría se manifestará pesado y reinara el desorden y la incongruencia.

La planeación es la base del proceso operacional en el que se contemplan en forma sistematizada las acciones a realizarse a fin de fijar prioridades y estimar el tipo y calidad de elementos que se necesitan para cubrir los objetivos deseados.

PROCESO DE LA AUDITORIA PUBLICA

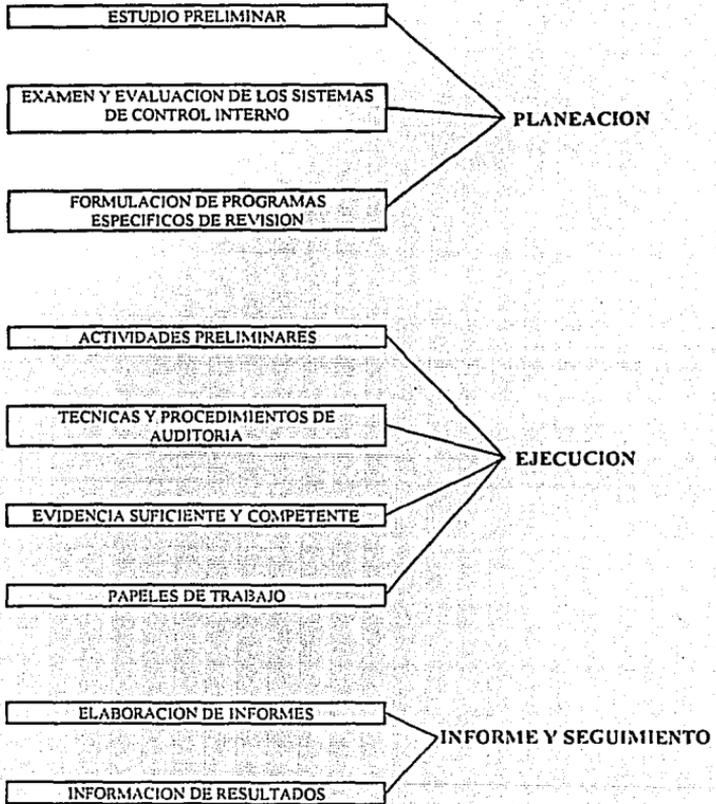


FIGURA 3

En la planeación se precisan los objetivos específicos, el alcance, los procedimientos y la oportunidad con que la revisión que se va a desarrollar, el auditor interno o gubernamental contará con elementos orientadores de su trabajo, ejercerá un adecuado control sobre el avance de la auditoría y mejorará el aprovechamiento de los recursos asignados.

La auditoría puede ser una función específica; de un departamento o conjunto de departamentos, de una división o grupo de divisiones o de la empresa en su totalidad, a veces abarca una combinación de dos o más de tales áreas.²⁵

Para cumplir con la fase de la planeación el auditor debe considerar las siguientes actividades para realizar una auditoría.

Estudio preliminar.

Examen y evaluación de los sistemas de control interno.

Formulación del programa específico de revisión.

3.1.1 Estudio Preliminar

La clave para planear una adecuada auditoría pública consiste en llevar a cabo una investigación previa respecto a la naturaleza y características del área, operaciones, programas o recursos sujetos a la revisión.

El auditor interno o gubernamental debe conocer las disposiciones internas y externas que reglamenten las operaciones del área que se va auditar. Esto permite al auditor normar su criterio y al ejecutar la auditoría, está en posibilidades de comprobar que el área realiza sus funciones de acuerdo a las disposiciones emitidas para la propia dependencia o entidad.

²⁵ William P., Leonard.- Auditoría Administrativa ED. Diana 1985 p. 57

Para que el auditor obtenga un conocimiento general de la forma en que se efectúan las auditorías es necesario que se allegue de información de los siguientes aspectos.

- Objetivos de área.
- Políticas administrativas.
- Estructura organizacional.
- Funciones y procedimientos.
- Información presupuestal.
- Información, estadísticas y controles que se tienen establecidos.
- Formatos que se utilizan en el área.

a) **Objetivos del Área.**

Los objetivos le permiten al auditor saber cual es la orientación que tienen las operaciones del área, con la cual la auditoría estará en posibilidades de efectuar un adecuado examen y evaluación respecto de las actividades que se realizan y el logro de dichos objetivos.

b) **Políticas Administrativas.**

Es necesario conocer las políticas que regulan el funcionamiento del área, las restricciones que tienen los procedimientos que debe seguir, las autorizaciones que son necesarias y las condiciones en que deben pactarse las operaciones.

c) **Estructura Organizacional.**

Cuando el auditor conoce la estructura organizacional del área a auditar, obtiene una visión más amplia en cuanto a la magnitud y complejidad de la

organización, el grado de centralización y descentralización de la función, las unidades que la constituyen y sus niveles de autoridad.

d) Funciones y Procedimientos.

El auditor debe contar con información que le permita conocer cuales son las funciones y procedimientos específicos que tienen asignada el área a auditar por lo que es necesario que el auditor consulte los manuales de organización y de procedimientos.

El Manual de Organización: es un documento que contiene información detallada referente al directorio, antecedentes, legislación, atribuciones, estructuras, funciones de las unidades administrativas que integran el organismo, nivel jerárquico, grados de autoridad y responsabilidades, canales de comunicación, así como organigramas que describen en forma gráfica la estructura organizacional.²⁶

El Manual de Procedimientos: Es la operatividad de la dependencia, que funciones presenta, su tipo, alcance y su importancia. De este manual se obtiene información relacionada de los procedimientos que deben seguir las dependencias o entidades en busca de sus metas y objetivos.

e) Información Presupuestal.

La información presupuestal le permite al auditor conocer el panorama financiero en el cual se ha venido desarrollando la función. Esta puede encontrarse en dos niveles, el primero particularmente donde se observa el presupuesto del área y el segundo más general que comprende el presupuesto de toda la Dependencia o Entidad. Es conveniente que para esta actividad se obtengan los estados comparativos del ejercicio presupuestal de años anteriores y los de estudios correspondientes a índices y tendencias.

Este estudio proporcionará al auditor elementos adicionales que le permitan encauzar la revisión hacia los aspectos presupuestales que en función de los objetivos de la revisión, se consideren prioritarios.

²⁶ SPP.- Glosario de Términos de Auditoría Control y Responsabilidades p. 54

3.1.1.1 Información, Estadísticas y Controles que se tienen Establecidos.

En lo que respecta a la información, el auditor debe investigar los registros que se llevan en el área, su contenido, utilización y los informes que se elaboran, a quien son dirigidos y la periodicidad.

El auditor deberá dedicar mayor atención al informe sobre el avance de la operación con relación a las metas fijadas en los programas que le correspondan al área,

En lo que respecta a la estadística el auditor deberá detectar el número de acciones realizadas, tendencias, y otros elementos que le permitan juzgar la actividad del área.

El análisis de los datos contenidos en los informes y estadísticas de distintos periodos constituyen una forma de detectar variaciones importantes de la operación; así mismo, el conocimiento de los controles existentes en el área es de utilidad para llevar a cabo el examen y evaluación del control interno.

3.1.1.2 Formatos que se Utilizan en el Area.

El auditor investiga que formatos se utilizan en el área con el objeto de familiarizarse con ellos y ponderar su utilidad en cuanto al diseño, información contenida y cumplimiento de las finalidades.

Para la realización de una buena revisión, es necesario que el auditor conozca los antecedentes de auditorías practicadas con anterioridad.

Los antecedentes se constituyen como elementos que incrementan el conocimiento del auditor sobre las situaciones que han prevaecido en el área durante varios periodos. Así también es importante conocer las recomendaciones que se han implantado a las desviaciones detectadas.

Otro de los aspectos importantes para realizar una buena revisión, es la visita al área e instalación por parte del auditor.

Mediante la visita el auditor puede observar las situaciones y condiciones reales en las que se desarrollan las operaciones y se tiene un contacto más estrecho con el personal que integra el área. En la visita se puede entrevistar al titular del área y a su personal esto con la finalidad de obtener un conocimiento general de las actividades y programas que realizan.

Dentro del recorrido que se realiza en la visita se pueden observar aspectos como:

- La distribución física de las unidades que conforman el área.
- La organización de los archivos.
- El ambiente de trabajo.
- Las condiciones físicas de seguridad.
- Los controles de registro de entradas y salidas, ya sean del personal o de los bienes y de la propia vigilancia, etc.
- La forma de llevar a cabo las principales operaciones de las unidades.

Para que el auditor obtenga los mejores resultados debe saber lo que va a hacer, cómo ha de hacerlo, es decir, como planea su trabajo.

Al planear el trabajo de auditoría, se debe decir cuáles son los procedimientos que van a emplear, cuál es la extensión que se dará a las pruebas, en qué oportunidad se van a aplicar y las clases de papeles que se van a registrar, los resultados. Asimismo, es necesario designar al personal que debe de intervenir en el trabajo.

El resultado de la planeación de la auditoría se refleja finalmente en un programa de trabajo, esto es un enunciado lógicamente ordenado y clasificado en los procedimientos de auditoría. La planeación de la auditoría

no puede tener un carácter rígido, por que el auditor debe de estar preparado para modificar el programa de trabajo cuando en el desarrollo del mismo se encuentre con situaciones no previstas, elementos desconocidos o cuando los resultados del trabajo indiquen la necesidad de hacer aplicaciones a los programas previamente establecidos.

La planeación no debe entenderse como una etapa inicial anterior a la ejecución del trabajo, sino que esta debe continuar en todo el desarrollo de la auditoría. Como ya señalamos anteriormente la planeación de la auditoría cuenta con tres fases principales que son:

- a) Investigación de aspectos generales y particulares del área auditar.
- b) Estudio y evaluación del control.
- c) Programa de trabajo de detalle específicamente aplicable.

3.1.2 Examen y Evaluación de los Sistemas de Control Interno

Para tener pleno conocimiento de la unidad a auditar es indispensable conocer el marco jurídico y los diferentes lineamientos que regulan el funcionamiento del área, así mismo se requiere una visión clara sobre la estructura orgánica funcional y la calidad y distribución de los recursos humanos.

Atendiendo lo señalado en las normas generales de auditoría pública, el auditor debe efectuar un adecuado examen y evaluación de la suficiencia y efectividad del sistema de control interno, contable, administrativo y operacional establecido en la dependencia o entidad.

Los pasos que se consideran en el examen y evaluación interno son:

- Examen y evaluación preliminar.
- Aplicación de las pruebas de cumplimiento.

- Resultado de la evaluación.

3.1.2.1 Examen y Evaluación Preliminar

En el examen y evaluación preliminar, el auditor debe considerar los siguientes aspectos del área:

- a) Los objetivos del control interno.
- b) Los mecanismos de control establecidos.
- c) Los riesgos derivados de las operaciones.

Relacionando entre sí estos aspectos, se podrá definir en forma preliminar si se confía o no en el sistema de control interno.

3.1.2.2 Aplicación de Pruebas de Cumplimiento .

Cuando el auditor ha efectuado la evaluación preliminar y determinando que los mecanismos de control contribuyen a que los objetivos se cumplan y a que los riesgos sean administrables, se tiene que probar si los mecanismos funcionan en la práctica y operan según lo planeado.

Para el logro del objetivo específico el auditor debe decidir primeramente cuáles y cuántos mecanismos probar y como hacerlo, considerando sus conocimientos y experiencia, y tomando en cuenta la dificultad de mantener los mecanismos, la importancia de los riesgos que se están administrando, así como el objetivo específico de control del procedimiento a seguir. Posteriormente el auditor decidirá que información de los mecanismos se deberá verificar utilizando el muestreo necesario de acuerdo a su experiencia.

3.1.2.3 Resultado de la Evaluación.

La evaluación permite al auditor definir el grado de confianza que le merece su tema examinado y precisar la naturaleza, el alcance y la oportunidad que va a dar a las pruebas sustantivas de auditoría.

Cuando el control funciona según lo planeado no es necesario aplicar pruebas sustantivas profundas, sin embargo el auditor utilizará el muestreo necesario, sus conocimientos y experiencia.

El auditor mediante el examen y evaluación del control interno conoce el diseño y funcionamiento de los sistemas de control, por lo que deberá informar y hacer recomendaciones necesarias para mejorar dicho diseño y funcionamiento.

3.1.3 Formulación del Programa Específico de Revisión

El programa de trabajo es la última fase de la planeación y está definida como la relación escrita y ordenada de los procedimientos de auditoría, extensión y oportunidad de estos a aplicar en el trabajo específico.

El programa de trabajo se formula en papeles, los cuales generalmente deben contener, los siguientes encabezados:

- Procedimientos: Para describirlos lo más claro y breve posible.
- Extensión: Puede incluirse en la descripción del procedimiento.
- Oportunidad: Fecha en que debe efectuarse el trabajo específico.
- Auditor: Responsable asignado para resolver el punto.
- Tiempo estimado: Tiempo que se espera, tome la ejecución.
- Tiempo real: Tiempo empleado.

Variación: Para anotar las desviaciones reales con respecto a lo estimado.

Observación: Para aclarar aspectos especiales en relación al trabajo.

Para la Formulación del programa de trabajo y siempre que sea posible deben utilizarse los siguientes elementos básicos:

- a) Boletines de la comisión de normas y procedimientos de auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- b) Papeles de trabajo de auditorías anteriores.
- c) Estudio y evaluación del control interno.
- d) Datos de las investigaciones de aspectos generales y particulares de la institución.
- e) Estados Financieros y sus anexos a la fecha de la revisión.
- f) Análisis financiero.

El programa de trabajo debe ser flexible, ya que este se elabora a la luz de la información obtenida en la investigación previa al examen y evaluación del control interno, sin embargo en el transcurso de la etapa de ejecución de la auditoría se pueden enfrentar ciertas circunstancias que ameritan que el auditor desvíe su atención y tenga que ampliar o no aplicar otras, por lo que el programa de trabajo debe permitir incorporación de ajustes que sean necesario.

3.2 Ejecución de la Auditoría

La fase de la ejecución de la auditoría consiste en llevar a cabo pruebas, evaluar controles, y recopilar evidencia suficiente y confiable para concluir si

los aspectos identificados en la fase de la planeación son o no significativos. Para realizar la ejecución de la auditoría, el auditor debe seguir los siguientes pasos:

- Actividades preliminares.
- Técnicas y procedimientos de auditoría.
- Evidencia suficiente y competente.
- Papeles de trabajo.

3.2.1 Actividades Preliminares.

Como ya señalamos anteriormente el primer contacto que tuvo el auditor con el responsable del área, se dio cuando, se realizó la investigación previa y posteriormente, en el examen y evaluación del cuestionario de control interno, y una vez que se conocen los objetivos específicos y se cuenta con el programa de trabajo, el auditor se presenta en el área a revisar.

El auditor deberá promover una reunión con el titular del área con el objeto de notificarle formalmente la realización de la revisión para que se le facilite la obtención de información, así como la documentación necesaria para la realización de la auditoría.

Es conveniente que el auditor establezca un marco de cooperación mutua con el responsable del área, señalando que la auditoría es una función de apoyo en el logro eficiente de las metas y objetivos que le han sido encomendados. Asimismo, el auditor debe comentar con el titular del área algunos puntos que señala el programa de trabajo, como son:

- * El objetivo de la revisión.
- * La presentación del programa de auditoría.

- * La fecha de inicio y probable término de la revisión.
- * La relación de los requerimientos (documentación necesaria para llevar a cabo el trabajo).
- * Las unidades o departamentos involucrados.
- * La metodología general de la revisión.

En la ejecución, el auditor realizará entrevistas, formulará cuestionarios, revisará papeles, etc., y en la actividad práctica de la auditoría debe familiarizarse con los planes, políticas y la organización de la dependencia relacionada con la unidad o área por revisar.

Atendiendo el objeto del trabajo, el auditor deberá realizar con la amplitud que estime necesaria, las pruebas adecuadas para obtener evidencia de calidad que fundamente objetiva y razonablemente sus conclusiones y recomendaciones.²⁷

3.2.2. Técnicas y Procedimientos de Auditoría.

Las técnicas de auditoría, son metas prácticas de investigación y pruebas que utiliza al auditor para obtener la información, comprobar los hechos y poder omitir su opinión profesional.

Las principales técnicas utilizadas en la ejecución de la auditoría las establece el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en sus "Normas y Procedimientos de Auditoría", mismas que se relacionan a continuación:

- Observancia.
- Inspección.

²⁷ Normas y Procedimientos que Regulan el Funcionamiento de los Organos Internos de Control SECOGEP - Boletín B' pp. 24

- Confirmación.
- Cálculo.
- Estudio general.
- Análisis.
- Certificación.
- Declaración.
- Investigación.

Dentro de la auditoría pública es imposible establecer procedimientos específicos para la realización del trabajo, puesto que el propio auditor de acuerdo al tiempo de revisión que realice, utilizará las técnicas y procedimientos aplicables, al caso que se trate.

Es conveniente señalar que las técnicas como instrumentos de auditoría se emplean tanto en las etapas de planeación, ejecución, así como en el informe y seguimiento de auditoría siendo en la ejecución donde se les identifica y utiliza.

El auditor al recopilar la información debe cuidar los siguientes aspectos:

- Imparcialidad respecto a los datos que esta recabando.
- Cumplir con el programa de trabajo.
- En caso necesario, adecuar las actividades y procedimientos previstos en el programa de trabajo para mantenerlo actualizado.
- Cuidar que la información corresponda al objetivo de la auditoría, con el fin de no distraer tiempo y recursos en actividades innecesarias.

3.2.3 Evidencia Suficiente y Competente.

Dentro del desarrollo de las actividades de análisis y evaluación es conveniente que exista un proceso de revisión mediante el cual el auditor asegure la obtención de la evidencia suficiente, competente y pertinente al recopilar y registrar la información. En este proceso de revisión es indispensable que el auditor determine :

- a) Si los elementos de información contenidos en los papeles de trabajo son los que habían previsto captar. En caso contrario deberá proceder a recopilar y registrar los datos faltantes.
- b) Si la información obtenida cumple con el alcance que se pretende, con la aplicación de pruebas o si es necesario ampliar la profundidad de las pruebas, esto en relación al objetivo de la revisión.

El auditor debe comprobar si cuenta con la información suficiente que le permite analizar completamente la situación del área auditada y así derivar los elementos de juicio pertinentes para sustentar su opinión y lograr los objetivos específicos establecidos.

Es necesario que el auditor ponga especial cuidado en la manera de analizar la información ya que podría suceder que aún cuando se disponga de suficientes datos, la realización de un mal análisis impida total o parcialmente, los objetivos de la auditoría.

3.2.4 Papeles de Trabajo

Los papeles de trabajo atestiguan la labor realizada por el auditor y estos a su vez son el nexo para la realización del informe de auditoría, que deben formularse con claridad, pulcritud, exactitud y consignar todos los datos referentes al análisis, comprobación y conclusiones sobre los hechos y situaciones específicas examinadas. En otras palabras los papeles de trabajo son la evidencia de la calidad profesional del trabajo realizado y se clasifican:

a) Por su uso

- Papeles de uso continuo.
- Papeles de uso temporal.

b) Por su contenido

- Hoja de trabajo.
- Cédulas sumarias de resumen.
- Cédulas de detalle o descriptivas.
- Cédulas analíticas o de comprobación.

3.2.4.1 Por su Uso

Los papeles de trabajo pueden contener información útil para varios ejercicios (actas, contratos, catálogos etc.) y por su utilidad permanente se acostumbra conservar un expediente especial. De la misma forma pueden contener información útil solamente para un ejercicio determinado (confirmación de saldos, contratos a plazo fijo, inventarios, conciliaciones etc.) en este caso los papeles se agrupan para integrar el expediente de la auditoría a que se refieren.

3.2.4.2 Por su Contenido

El diseño y contenido de los papeles de trabajo es tan variado como la propia imaginación del auditor, aun cuando existen cédulas clave cuyo contenido esta más o menos definido que los hace diferentes.

- La hoja de trabajo es la cédula que muestra los grupos o rubros que integran los estados financieros.

- Las cédulas sumarias muestran la cuenta mayor o la totalidad que forma su rubro.

- En las cédulas analíticas de detalle se relacionan las practicas que componen una cuenta de mayor o un saldo cualquiera

- Las cédulas de comprobación contienen el trabajo efectuado para verificar la corrección de una partida u operación.

Otro de los puntos importantes que integran los papeles de trabajo son el ordenamiento, archivo e índice.

Para facilitar la información es necesario que los papeles de trabajo se marquen claramente con índices o rubros y una vez integrado al expediente se archive en un lugar de fácil localización para una consulta posterior si es necesario. Los papeles de trabajo pueden ser claros y concisos respecto de la cuenta u operación a que se refieran, esto se logra estableciendo un mínimo de elementos que es conveniente tener en cuenta al elaborarlos:

- a) Nombre de la unidad a que se refiere.
- b) Título o descripción de su contenido.
- c) Fecha o periodo del ejercicio examinado.
- d) Nombre o iniciales de quien la elaboró.
- e) Fecha en que fue elaborada.
- f) Conclusiones del trabajo efectuado.
- g) Fuente de datos de donde se obtuvo la información.
- h) Marcas de auditoría establecidas.

3.2.4.3 Marcas de trabajo realizado

La utilización de marcas de trabajo es lo más común y facilita extraordinariamente, por un lado la transcripción del trabajo que realiza el auditor y por otro lado la interpretación del supervisor que revisa.

A continuación señalaré algunos de los trabajos más comunes a través de una marca convencional:

- a) Sumas verificadas o cuadradas (cálculos aritméticos).
- b) Cifra cotejada con el auxiliar.
- c) Cifra cotejada contra el libro o tarjeta de control.
- d) Documento original con requisitos fiscales.
- e) Documento con autorización.

En lo que respecta a los papeles de trabajo, se pueden considerar como guías en la ejecución de la revisión a utilizar por el auditor, así como el orden en que se debe desarrollar el trabajo, cubriéndose los puntos básicos a fin de procurar evitar que no se analicen puntos de importancia.

El auditor deberá documentar los asuntos que son importantes para apoyar la opinión de auditoría y dar evidencia de que esta se llevó de acuerdo a las normas.

3.3 Informe y Seguimiento.

La auditoría pública es un medio a través del cual se verifican, examinan y evalúan las operaciones y sistemas de control de las dependencias y entidades de la Administración Pública para determinar el grado de eficiencia, eficacia y economía con que se están alcanzando las metas y objetivos.

Para comunicar a los niveles directivos en forma efectiva los resultados del trabajo de auditoría, la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, reglamento en las Normas Generales de Auditoría Pública en el punto noveno lo relativo a la presentación y contenido del informe de auditoría.

La norma novena, indica que al término de cada intervención el auditor deberá presentar al titular de la dependencia o entidad o en su caso a la autoridad que la haya solicitado, un informe por escrito de los resultados de la auditoría practicada. (Figura 4).

El informe es el medio por el cual, el órgano interno de control da a conocer los resultados obtenidos del trabajo realizado en la auditoría.

Esta norma indica también, que el informe de cada auditoría debe hacer mención de la naturaleza, objeto y alcance del trabajo desarrollado señalando en su caso las limitaciones a las que se hubieran enfrentado el auditor para el cumplimiento de los objetivos propuestos.

El informe de auditoría que se proporcione acerca de los hechos, situaciones observadas, debe reunir principalmente los siguientes atributos de calidad, oportunidad, integridad, competencia, relevancia, objetividad, convicción, claridad y utilidad mismos que deben darse en forma integral pues la ausencia de alguno de ellos le resta calidad al informe.

No obstante de que los informes deben atender primordialmente al objetivo y resultados de la auditoría practicada, existen tres aspectos específicos sobre los cuales el auditor debe expresar su opinión.

- a) Propiedad y debido funcionamiento de los sistemas de operación, registro, control e información de las operaciones.
- b) El cumplimiento de las condiciones previstas en el presupuesto. Se debe especificar si el área auditada dio cumplimiento a las previsiones presupuestales referentes al destino o monto de los recursos, señalando claramente las desviaciones, indicando las razones emitidas por dicha área para justificarlas, así como en su caso, los elementos de juicio que tenga el auditor para apoyar o cuestionar estas razones.

INFORMACION DE RESULTADOS.

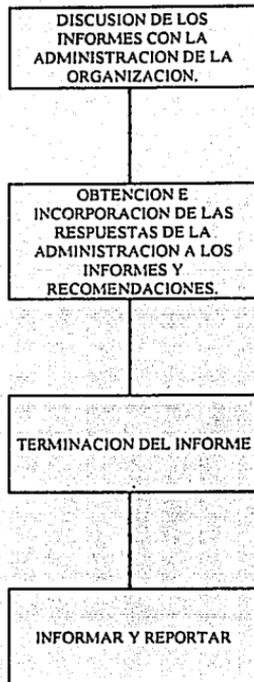


FIGURA 4

c) La sujeción de las normas generales de auditoría pública. El auditor debe declarar de manera formal que su trabajo se desarrollo de conformidad a las normas antes indicadas y con los procedimientos de auditoría de aplicación general requeridos para el caso.

Las observaciones del auditor que como resultado del trabajo de auditoría se concluyan en el informe, deberán caracterizarse por su relevancia, claridad, concisión, objetividad y cuantificarse cuando sea posible.

Las conclusiones del auditor deben ser objetivas y claras hasta donde lo permita la evidencia que las apoye. Las recomendaciones deberán ser precisas, practicas y orientadas a la eliminación de las irregularidades y deficiencias, así mismo a evitar su recurrencia con el fin de mejorar el desempeño del área auditada.

Cabe señalar la importancia que tiene, el comentar los resultados de la auditoría con el titular del área antes de la presentación formal, así también existen sus excepciones debido a la naturaleza de la investigación o a la índole de observaciones encontradas.

Con esta lectura previa el auditor podrá:

- a) Conseguir pruebas adicionales y elementos de juicio que lo lleven a modificar su opinión.
- b) Asegurar en lo posible la solidez de la evidencia obtenida, la validez de sus conclusiones, la pertinencia de las recomendaciones y la objetividad e imparcialidad de su informe.
- c) Contar las acciones que deben emprender para solucionar la problemática y/o las oportunidades de mejoras detectadas.

La información y el material recopilado en esta etapa debe mostrar: la autoridad o mando para los programas y actividades de la entidad, los objetivos y la estructura organizacional de la entidad, sus programas y su relación con

los objetivos establecidos, actividades, sistemas y controles clave, el personal apropiado para contactar dentro de la entidad auditada.

Como parte del proceso inicial de recopilación de información y para mejorar la auditoría, los auditores deben dar seguimiento a las recomendaciones de auditorías previas.

Basado en la revisión de la información obtenida se debe preparar un análisis preliminar a través de:

- Identificar el área a revisar.
- Identificar los criterios a utilizar en la auditoría.
- Preparar los proyectos y el plan para llevar a cabo al examen preliminar.

Durante el examen preliminar se podrá definir la naturaleza de los objetivos, de la entidad, su tamaño y la complejidad de sus operaciones y los tipos de recursos humanos materiales y financieros que se requieran para su utilización.

CAPITULO IV REGLAS DE ORIGEN DEL TRATADO DE LIBRE COMERCIO DE AMÉRICA DEL NORTE

Como he señalado anteriormente, México es un país que se ha ido modernizando con el paso del tiempo en diversos aspectos, siendo uno de estos la eliminación de obstáculos al Comercio Exterior, los cuales permitirán elevar los niveles de ingresos y producción.

El entrar México en la fase de modernización comercial hace necesario que se considere la auditoría como una herramienta que sirva de base para verificar si los productores o exportadores cumplen con los requisitos de calidad, de acuerdo a lo establecido en el Tratado de Libre Comercio de América del Norte.

Para tratar el aspecto básico de este trabajo, es necesario conocer a grandes rasgos los principales objetivos del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, los cuales están desarrollados de manera más específica a través de sus principios y reglas, incluidos los de trato nacional, trato de nación más favorecida y transparencia, siendo estos:

- a) Eliminar obstáculos al comercio y facilitar la circulación transfronteriza de bienes y de servicios entre los territorios de las Partes.
- b) Promover condiciones de competencia leal en la zona de libre comercio.
- c) Aumentar sustancialmente las oportunidades de inversión en los territorios de las Partes.
- d) Proteger y hacer valer, de manera adecuada y efectiva, los derechos de propiedad intelectual en territorio de cada una de las Partes.
- e) Crear procedimientos eficaces para la aplicación y cumplimiento de este Tratado, para su administración conjunta y para la solución de controversias.

- f) Establecer lineamientos para la ulterior cooperación trilateral , regional y multilateral encaminada a aplicar y mejorar los beneficios de este tratado.
- g) Crear un mercado más extenso y seguro para los bienes y los servicios producidos en sus territorios.
- h) Fortalecer la competitividad de sus empresas en los mercados mundiales.
- i) Crear nuevas oportunidades de empleo, mejorar las condiciones laborales y los niveles de vida en sus respectivos territorios.

Las partes aplicarán las disposiciones de acuerdo a los objetivos establecidos y de conformidad con las normas aplicables del derecho internacional. Por otro lado iniciaré señalando los principales antecedentes de las negociaciones en las que México ha participado.

4.1 Marco Histórico.

Hasta 1940, México fue un país básicamente rural, la Segunda Guerra Mundial le permitió desarrollar la estructura industrial existente que dio paso a un amplio proceso de modernización basado principalmente en las importaciones.

En este proceso el Estado intervino otorgando protección a las nuevas industrias, créditos en condiciones favorables, bajos impuestos, gastos de infraestructura, educación, capacitación, bienes públicos y subsidios entre otros. Esto fomentó el crecimiento del mercado nacional y el nivel de capacitación de la mano de obra con lo cual se multiplicó el número de empresarios. La modernización económica y el desarrollo político entre 1940-1970 permitieron que el país transitara con estabilidad (de un mundo rural, de creencias tradicionales y campesinos dominados por caciques a una nación urbana e industrial más educada), este proceso permitió el fortalecimiento de modernos actores sociales (los empresarios, los obreros y la clase media).

Los tratados comerciales más relevantes hasta la década de los sesentas fueron bilaterales y multilaterales.

A finales de los sesentas el modelo de sustitución de importaciones decayó, las reducidas exportaciones se veían frenadas por la ineficacia y esto provocaba la demanda de más empleos. La economía internacional se veía afectada por la recesión norteamericana, la sobre tasa del 10% a sus importaciones y a la crisis petrolera.

Las secuelas políticas del movimiento estudiantil de 1968 y las dificultades económicas internas e internacionales proporcionaron una heterodoxa política de gasto que buscaba, al mismo tiempo crecimiento y distribución del ingreso, lo cual se tradujo en inflación y devaluación. Esta política fue corregida en 1976-1977, mediante un menor gasto público, pero el descubrimiento de las grandes reservas petroleras de México, el alza de precios de estos favorecieron nuevamente un mayor gasto público, que desembocó en altas tasas de inflación y pospusieron los urgentes cambios al modelo de desarrollo, principalmente la apertura comercial, necesaria para promover la competitividad de la economía.²⁸

En los años sesentas, el Estado mexicano mostró una gran flexibilidad política y evitó los costos de la represión o la dictadura y se incrementó el aparato gubernamental y las empresas del Estado. El país pudo resistir la gran crisis económica de 1982 y el nuevo gobierno del Presidente Miguel de la Madrid Hurtado, logró enfrentarla y sentar las bases para las grandes reformas económicas, como fueron reducir el tamaño del Estado y abrir la economía al exterior.

Cambiar el modelo de la economía cerrada implicó modificar alianzas y acuerdos entre el Estado y diversos agentes de desarrollo; con los empresarios que se beneficiaban del mercado cautivo, con los obreros que habían encontrado su nicho y gozaba de precios subsidiados, de protección sindical y cuotas de poder con los campesinos que mal que bien se beneficiaban de diversos subsidios y también de cuotas de poder; y con la burocracia que se incrementó en la década de los setenta, tanto por el crecimiento del aparato gubernamental como por el aumento de empresas del Estado.

²⁸ Arriola, Carlos.- La Modernización Política y Económica de México Ed. SECOFI México 1993 p.3-4

Para salir México de esta etapa se firmaron diversos acuerdos por el periodo de 1985-1993, siendo estos los países miembros de la Cuenca del Pacífico, el Grupo de los Tres (México, Colombia y Venezuela), el de complementación económica entre México y Chile y, el Tratado de Libre Comercio de América del Norte.

Durante la década pasada, empezó a operar una profunda transformación de la economía internacional abarcando diversos ámbitos aún en marcha; relaciones económicas entre países, el proceso de producción, comercialización, consumo y la reedificación de los modelos. México por su parte ha estado atento a nuevos cambios y ha realizado un profundo esfuerzo para estabilizar su economía y promover la eficiencia del aparato productivo.

Para que México aprovechará los beneficios que brindó el Comercio Exterior, inicio desde principios de la década de los ochentas un proceso de apertura comercial que transformó su economía y se ha convertido en uno de los participantes y promotores activos del comercio global.

En 1982, todas las importaciones requerían de un permiso previo. En 1983, se inicia la primera etapa de una apertura gradual, que incluyó la reducción de aranceles y la sustitución de permisos previos por aranceles. A mediados de 1986, México se adhirió al Gatt (Acuerdos Generales sobre Aranceles Aduaneros y Comercio), lo que le permitió participar en el foro multilateral de negociación comercial, así como buscar un acceso a sus exportaciones y contar con un organismo internacional para la solución de controversias.

En 1987, con el Pacto de Solidaridad Económica, se eliminaron los precios oficiales de importación y se redujeron las sujetas a precios.

Para 1993, se firmo el Tratado de Libre Comercio de América del Norte y recientemente se concluyo el acuerdo de Complementación Económica con los países de Colombia y Venezuela en el marco del grupo de los tres y en 1994, se firmo el Tratado de Libre Comercio con Bolivia, así mismo fue aceptado México como miembro de pleno derecho en la conferencia para la corporación económica de Asia y el Pacífico, se ha intensificado la participación en el consejo económico de la Cuenca del Pacífico.

Con la entrada en vigor de los acuerdos comerciales en los cuales México ha participado 1985-1994, el Comercio Exterior ha aumentado en general con respecto a los primeros años de la década de los 80', así como el incremento de inversión extranjera.

4.2 Definiciones

¿ Qué es el TLC ?

El tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLC) es un conjunto de normas que regirán el comercio y la inversión que efectúan desde hace tiempo México, Canadá y Estados Unidos.

El tratado de Libre Comercio es una etapa transitoria hacia una integración económica mayor entre los países que suscriben el esquema bilateral o multilateral.

Es un acuerdo entre México, Estados Unidos y Canadá que pretende la eliminación total de restricciones de comercio, tanto arancelaria como no arancelaria, impidiendo aranceles comunes a terceros.²⁹

4.3. Generalidades del Tratado de Libre Comercio y Reglas de Origen.

Con motivo de la entrada en vigor del Tratado de Libre Comercio de América del Norte el primero de enero de 1994, se desprende el tema principal de este trabajo, Las Reglas de Origen y los Procedimientos que deben seguir las empresas para aprovechar las ventajas del Tratado en materia de Exportaciones.

El Tratado de Libre Comercio, trata de crear un espacio aduanero en que los productos circulen libres de derechos y restricciones dentro de los países de la zona, manteniendo cada uno sus respectivas tarifas nacionales frente a terceros países. Esto implica el compromiso a la importación y exportación de mercancías, así como reducir gradualmente el nivel de aranceles hasta

²⁹ Guía Básica del Exportador Mexicano.- Asociación Mexicana de Bancos p. 5

llegar a ceros. Los productos que entran en este tratado son únicamente originarios de los países participantes, ya que solo éstos podrán gozar de los beneficios del tratado.

La eliminación de los aranceles o impuestos a la importación prevista en el TLC, abarca la totalidad de los bienes incluidos en las tarifas de México, Canadá y Estos Unidos. Sin embargo, sólo se aplicará a los bienes que cumplan con las reglas de origen que el propio TLC establece para ser considerados como "bienes originarios" de la región de libre comercio.

Los productos que no cumplan con estas reglas de origen tendrán que pagar al arancel correspondiente, a la misma tasa arancelaria que rige actualmente.

4.3.1. Reglas de Origen.

Las reglas de origen del TLC son requisitos que debe cumplir el producto para tener derecho a los beneficios del tratado en materia de aranceles aduaneros.

En lo fundamental las reglas de origen son requisitos mínimos de fabricación, contenido o elaboración en la región que debe cumplir un producto para poder ser considerado como originario de América del Norte.³⁰

Uno de los principales objetivos del tratado es buscar que su firma beneficie básicamente a las tres naciones, sin desconocer la necesidad de promover la competitividad de la región y permitir cierto contenido extra regional en los procesos productivos.

Las reglas de origen, disponen que los bienes se consideren originarios de la región cuando se produzcan en su totalidad en los países de América del Norte. Los bienes que no contengan materiales que provengan de la zona también se consideran originarios, siempre y cuando los materiales ajenos a la región sean transformados en cualquier país socio del TLC. La

³⁰ Tratado de Libre Comercio.- Operación Básica SECOFI p. 11

transformación deberá ser suficiente para modificar su clasificación arancelaria conforme a las disposiciones del tratado.

Los criterios para el establecimiento de las reglas de origen, es elaborar un conjunto de normas que determinen y definan los requisitos que deberán cumplir los productos para gozar del trato arancelario preferencial dentro del TLC.

El artículo 10 de la Ley de Comercio Exterior establece los criterios que deberán cumplir los productos para gozar de trato preferencial dentro del TLC.

I.- Cambio de clasificación arancelaria. En este caso se especificarán las subpartidas o partidas de la nomenclatura arancelaria del sistema armonizado a que se refiere la regla.

II.- Contenido nacional o regional. En este caso se indicará el método de cálculo y el porcentaje correspondiente.

III.- De producción, fabricación o elaboración. En este caso se especificará con precisión la operación o proceso productivo que confiera origen a la mercancía.

La Secretaría podrá utilizar criterios adicionales cuando no se pueda cumplir con los anteriores, mismos que deberán especificarse en las reglas de origen respectivas.³¹

El Tratado de Libre Comercio de América del Norte, otorga beneficios a la variedad de bienes de la región, y estos son reservados para los bienes originarios de la misma. Las reglas de origen del TLC establecen que los bienes son originarios y excluye a otros países de la obtención de los beneficios. Si embargo, dentro del contexto del TLCAN, es diferente el proceso para determinar el país de origen por lo que es posible que un bien que no es originario de México, Canadá y Estados Unidos se considere, no obstante producto de estos países para efectos de mercado.

³¹ Ley de Comercio Exterior De . ISEF. S.A. 1994 p.4

Conforme al artículo 401 del Tratado de Libre Comercio, se considera originario de la región un bien totalmente obtenido o producido en la región; un bien producido en la región exclusivamente de materiales originarios; un bien producido en la región parcialmente con materiales no originarios pero que cumple con las reglas de origen del anexo 401; y un bien desensamblado o clasificado con sus partes que no cumplen con la regla del mismo anexo; pero que cumplen con un mínimo de valor de contenido regional.³²

4.3.2 Determinación de Origen

4.3.2.1 Bienes Totalmente Obtenidos o Producidos

Un bien obtenido o producido en su totalidad en Canadá, México o Estados Unidos; que no contienen materiales o partes de fuera del territorio del TLCAN es considerado originario.

Cuando un producto es elaborado totalmente en un país o en la región, utilizando material del país o de la región realmente no existe ningún problema para determinar su origen. Uno de estos ejemplos son los productos agropecuarios cosechados en la región, sin embargo, el problema para determinar el origen de un producto se vuelve complejo cuando este contiene materiales o insumos de diversos países (por ejemplo un producto electrodoméstico que es terminado en Estados Unidos con partes que provienen de Japón o Europa).

Por lo que para determinar el origen del producto señalado anteriormente, el tratado establece en el anexo 401 las reglas específicas para cada producto.

El artículo 415 define los bienes obtenidos en su totalidad o producidos enteramente en el territorio del TLCAN como:

- a) Minerales extraídos de Canadá, México o Estados Unidos. La plata obtenida de México, es considerada originaria por que fue extraída del territorio de una de las partes.

³² Guía de Procedimientos Aduaneros y Reglas de Origen del TLCAN, SECOFI Ed. 1993 p. 13

- b) Productos vegetales, tal como se definen esos productos en el sistema armonizado, cosechados en Canadá, México y/o Estados Unidos.

El trigo cosechado en Canadá es un bien originario, por que se cosecha en el territorio de una de las partes.

- c) Animales vivos nacidos y criados en Canadá, México o Estados Unidos.
- d) Bienes obtenidos de la caza o pesca en Canadá, México o Estados Unidos.
- e) Bienes obtenidos del mar por barcos registrados o matriculados por Canadá, México o Estados Unidos y que lleven su bandera (peces, crustáceos y otras especies marinas).
- f) Bienes producidos a bordo de barcos fábrica (bienes identificados en el inciso e), siempre que estos estén fabricados o matriculados por alguno de los países del TLCAN y lleven su bandera.
- g) Bienes obtenidos del espacio por Canadá, México y los Estados Unidos o por una persona de dichos países, del hecho o del subsuelo marino fuera de las aguas territoriales, siempre que estos países tengan derecho para explotar el hecho o subsuelo marino.
- h) Bienes obtenidos del espacio extraterrestre, siempre que sean obtenidos por Canadá, México o los Estados Unidos o por una persona de dichos países y que no sean procesados en un país que no sea parte del TLCAN.
- i) Desechos y desperdicios derivados de un proceso de producción en Canadá, México o los Estados Unidos, siempre que los bienes sean utilizados para la recuperación de materias primas.

- j) Los bienes producidos en Canadá, México o los Estados Unidos, exclusivamente a partir de los bienes mencionados en los incisos anteriores, inclusive o a partir de sus derivados, en cualquier etapa de la producción.

La joyería de plata elaborada en los Estados Unidos, a partir de plata extraída en México, es obtenida en su totalidad o producida enteramente en el territorio del TLCAN, debido a que es elaborada exclusivamente de un producto mineral extraído de México.³³

4.3.2.2 Bienes Producidos en la Región Exclusivamente de Materiales Originarios.

Un bien originario si es producido enteramente en territorio de una de las parte, exclusivamente de materiales que se consideran originarios debido, a que cumplen con los criterios establecidos en el anexo 401.

Ejemplo: La compañía " A " importa a México piel de ganado bovino no terminada (41.01) de Argentina y la transforma en piel terminada (41.04) La compañía " B " compra la piel terminada para fabricar estuches de piel para anteojos (4202.31). La regla de origen para la partida arancelaria 41.04 establece cambios de cualquier otra partida excepto de las partidas 41.05 a 41.11.

La piel terminada se origina en México por que cumple con el criterio del anexo 401, suponiendo que los estuches para los anteojos no contienen ningún material no originario, por lo que los estuches se consideran originarios, ya que son producidos exclusivamente de un material que es originario (por que cumple con la regla de origen específica).³⁴

³³ Idcm p.14

³⁴ Idcm p.14

4.3.2.3 Bienes Producidos en la Región Parcialmente con Insumos no Originarios.

El artículo 401 (b) indica que los bienes pueden originarse en Canadá, México o los Estados Unidos aún cuando contengan materiales no originarios, siempre que estos cumplan con la regla de origen específica señalada en el anexo 401 del tratado. Estas reglas se conocen como específicas y se basan en un cambio de clasificación arancelaria, en un requisito de valor de contenido regional. El anexo 401 está estructurado conforme al Sistema Amortizado clasificado (S.A.), de manera que se debe conocer la clasificación arancelaria del bien para encontrar su regla de origen aplicable.

4.3.2.4 Cambio de Clasificación Arancelaria

Cuando una regla de origen está basada en un cambio de clasificación arancelaria, cada uno de los materiales no originarios utilizados en la producción del bien deberá sufrir el cambio o clasificación aplicable, como resultado de la producción efectuada enteramente en Canadá, México o los Estados Unidos. Esto significa que los materiales no originarios se clasifican bajo una fracción arancelaria antes de ser transformados o clasificados bajo esta fracción arancelaria después de ser transformados.

El anexo 401 define el cambio de clasificación arancelaria que deberá ocurrir para que el bien se considere originario.

Para explicar lo anterior, es necesario señalar el siguiente ejemplo: La carne fresca de cerdo (S.A. 02.03) es importada a los Estados Unidos de Hungría y se mezcla con especies importadas del Caribe (S.A. de E.U. 09.07-09.10) y cereales cultivados y producidos en Estados Unidos, para fabricar salchicha fresca de cerdo (S.A. 16.01); la regla de origen para la partida arancelaria del S.A. 16.01 establece un cambio a la 16.05 de cualquier otro capítulo.

La carne fresca importada se clasifica en el capítulo 2 y las especies en el capítulo 9, ambos materiales no originarios cumplen con el cambio de clasificación arancelaria requerido. En este caso no es necesario que el arancel cumpla con un cambio de clasificación arancelaria ya que es un producto originario.

4.3.2.5 Valor de Contenido Regional.

Algunas reglas específicas de origen del anexo 401, requieren que un bien tenga un contenido de valor regional mínimo. Esto significa que un cierto porcentaje del valor de los bienes debe provenir de América del Norte.

Para determinar lo anterior el artículo 402 proporciona dos fórmulas para calcular el valor de contenido regional del bien. El productor o exportador puede elegir entre estas dos fórmulas siempre que no sea inferior al 60 por ciento cuando se utilice el Método de Valor Transacción, ni al 50 por ciento cuando se emplee el Método de Costo Neto y el bien satisfaga los demás requisitos aplicables a este capítulo.

4.3.2.5.1 El Valor Transacción.

Con el método de valor transacción se calcula el valor de los materiales no originarios, como un porcentaje del valor transacción del bien, el cual es el precio total del bien con algunos ajustes que se dan por los empaques y otros rubros.

Para calcular el valor transacción del contenido regional se utilizará la siguiente fórmula:

$$VCR = \frac{VT - VMN}{VT} \times 100$$

VCR.- Es el valor del contenido regional expresado como porcentaje.

VT.- Es el valor de transacción del bien ajustado sobre la base LAB.**

VMN.- Es el valor de los materiales no originarios utilizados en la producción.

4.3.2.5.2 Costo Neto.

El método de costo neto calcula el valor de los materiales no originarios como un porcentaje del costo neto del bien. Este caso presenta los costos incurridos por el productor menos los costos señalados en el artículo 402.8, gastos de promoción de ventas (la comercialización y los servicios posteriores a la venta) regalías, los costos de embarque y empaque y los costos no financieros no admisibles. El porcentaje del contenido que se requiere para este método es más bajo que el contenido porcentual requerido bajo el valor transacción debido a la exclusión de ciertos costos en el calculo de costo neto.

El valor de los materiales no originarios es la suma de todos los valores utilizados en la producción del bien, los cuales se determinan bajo el método de valorización del Galt con algunos ajustes.

La fórmula para calcular el valor del costo neto es:

$$VCR = \frac{CN - VMN}{CN} \times 100$$

VCR.- Es el valor de contenido regional expresado como porcentaje del bien.

CN.- Es el costo neto del bien

** L.A.B. Libre abordo, independientemente del medio de transporte, en el punto de embarque directo del vendedor al comprador.

VMN.- Es el valor de los materiales no originarios utilizados por el productor en la producción del bien.

La existencia de los métodos permite al productor demostrar que se cumple con la regla de origen. El método de transacción generalmente es más sencillo de usar, pero el productor puede elegir el método que más le convenga. La esencia de este método es que el valor de los materiales no originarios pueden calcularse como un porcentaje del precio de la factura, el cual normalmente es el precio realmente pagado por el bien. Dado que el valor de transacción permite al productor considerar todos sus costos y utilidades como la región, el porcentaje requerido de contenido de valor regional según este método es mayor que el porcentaje requerido bajo el costo neto.

El método de costo neto deberá utilizarse cuando exista el valor de transacción, así como algunas operaciones entre partes relacionadas, con vehículos, partes automotrices y cuando el productor acumula su valor de contenido regional (materia de acumulación), así como para materiales designados como intermediarios. El productor puede recalcular usando el método de costo neto, si el resultado obtenido del valor transacción no es el favorable.

Por lo general los productores tendrán la opción de utilizar cualquiera de los dos procedimientos, sin embargo el costo neto deberá utilizarse cuando el valor transacción no sea aplicable conforme al Código de Valoración Aduanera del Gatt o para algunos productores como los de la industria automotriz.

4.3.2.6 Bienes Desensamblados y Bienes Clasificados por sus Partes.

Cuando un bien no cumple con el requisito de cambio de clasificación arancelaria aún puede clasificarse para recibir trato preferencial bajo el TLCAN, siempre que cumpla con el requisito de contenido regional. Esta disposición puede utilizarse bajo dos condiciones muy específicas.

- a) El bien se ha importado de Canadá, México o los Estados Unidos, sin ensamblar o desensamblado, pero se ha clasificado como un

bien ensamblado de acuerdo a la regla general del 2 (a) del Sistema Armonizado.

- b) El bien y sus partes se clasifican en la misma partida y no hay subpartidas o el bien en subpartidas.

Este criterio no se aplica a prendas de vestir comprendidas en los capítulos 61 y 62 . ni ha productos textiles comprendidos en el capítulo 63 del Sistema Armonizado.

4.4. Otras instancias para Conferir Origen.

Los puntos antes señalados, son las condiciones básicas para conferir origen, sin embargo, algún bien que no reúne los requisitos podrá en determinados casos calificar como originario mediante la aplicación de opciones adicionales.

Las opciones se describen en:

- a) Acumulación.
- b) Materiales Intermedios.
- c) De Minimis.
- d) Textiles.
- e) Productos Agropecuarios.
- f) Bienes y Materiales Fungibles.

**ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

4.4.1 Acumulación.

Cuando el productor determine el valor de contenido regional de un bien, todo el valor de los materiales utilizados en la producción de ese bien que adquiere de un proveedor se considera como totalmente originario o no originario, según sea el caso. La disposición relativa a la acumulación permite al productor o exportador de un bien optar por incluir como parte del valor de contenido regional del bien, cualquier valor original agregado por sus proveedores de materiales no originarios, utilizados para producir el bien final.

Lo anterior permite al productor resumir el valor de los materiales no originarios utilizados en la producción del bien, al tomar en cuenta los insumos de la región incorporados a esos materiales.

Asimismo, cuando el productor descubre que no puede satisfacer el valor de contenido regional basado en sus propios costos de producción y el valor de los materiales originarios que utiliza para producir un bien, la acumulación le permite cualquier valor regional agregado dentro de la región por otras personas que producen materiales no originarios que fueron subsecuentemente incorporados dentro del bien final.

Para que la acumulación sea utilizada se requieren las siguientes condiciones:

- Los productores o exportadores utilicen el método de costo neto para calcular el valor de contenido regional del bien.
- El productor o exportador del bien deberá obtener de los productores de los materiales no originarios usados en la producción, cualquier información sobre costos netos y el valor de contenido regional de esos materiales.
- Todos los materiales no originarios deberán cumplir con el cambio de clasificación arancelaria establecida en el anexo 401 del tratado, y los bienes deberán satisfacer cualquier requisito de valor de contenido regional aplicable totalmente en el territorio de uno o más de los países miembros del Tratado de Libre Comercio.

- Los bienes deberán satisfacer todos los demás requisitos aplicables de las reglas de origen.³⁵

4.4.2 Materiales Intermedios.

Para calcular el valor de contenido regional de un bien final (ya sea bajo el método de valor transacción o costo neto) el artículo 402 (10) permite al productor designar como material intermediario cualquier material originario de fabricación.

El propósito de la designación de un material intermedio, es el de dar a los productores integrados verticalmente, un tratamiento similar al que se le da a los productores que compran los materiales de proveedores independientes, si el proveedor produce sus propios materiales con insumos no regionales, la disposición a materiales intermediarios puede ayudar a que sus bienes sean originarios.

Esta disposición es aplicable a todos los bienes y materiales excepto a:

- Bienes automotrices definidos en el artículo 403 (1).
- Componentes descritos en el anexo 403 (2) específicamente motores y cajas de velocidad.

Un material intermedio, es de fabricación propia designado por el productor, que cumple con la regla de origen del artículo 401 y que esta incorporado en el bien final.

El material intermedio puede estar compuesto de submateriales originarios y no originarios, después de determinar que cumple con la regla de origen aplicable al artículo 401, y el costo con el que se produce se considera originario. En otras palabras el productor no tiene que incluir el valor de los materiales no originarios utilizados para producir el material intermedio como

³⁵ Tratado de Libre Comercio - Artículo 404 SECOFI Ed. 1993 p. 182

parte del valor de los materiales no originarios usados para producir el bien final.

El productor puede designar el número de los materiales intermedios, siempre que ningún material este sujeto a un requisito de valor de contenido regional y se designe como intermedio.

Cuando el productor designa materiales intermedios que califican como originarios conforme a su regla de origen basada solamente en un cambio de clasificación arancelaria es decir, sin tener que cumplir con un requisito de valor de contenido regional, se pueden hacer subsecuentes designaciones respecto a materiales intermedios previamente designados.

El valor del material intermedio, es su costo total de producción determinado por cualquiera de los siguientes dos métodos:

- a) El costo total incurrido con respecto a todos los bienes producidos que asignarse razonablemente a este material intermedio.
- b) La suma de cada costo que forma parte del costo total incurrido en relación a ese material intermedio.

El productor puede seleccionar el método más apropiado conforme a su producción y prácticas contables, el valor del material debe ser aproximadamente el mismo, utilizando cualquiera de los dos métodos.

Si el material intermedio esta sujeto a un requisito de valor de contenido regional solo puede hacerse bajo el método del costo neto, el artículo 402 (8) del tratado, menciona los costos que no se incluyen al calcular el valor de contenido regional bajo este método.

- Promoción de ventas incluyendo costos de comercialización.
- Servicios posteriores a la venta.

- Regalías.
- Costos de embarque y empaque.
- Costos financieros no admisibles.

Aún cuando estos costos se incluyen para el cálculo de costo neto, forman parte del costo total del material, así mismo costos totales como regalías, se incluyen en el valor total de un material intermedio y se puede considerar como un material intermedio.³⁶

4.4.3 De Minimis.

El cambio de clasificación arancelaria se da como algo simple, ya que se requiere que todos los materiales no originarios cumplan con el cambio de clasificación aplicable. Esto significa que es muy bajo el porcentaje del material que no es considerado como originario. El tratado contiene una regla de minimis que permite que un bien clasifique como originario, siempre que los materiales no originarios que no sufren el cambio requerido, no representan más de un siete por ciento del precio del costo total del bien, ajustado a la base LAB o en caso de que el valor transacción del bien no sea admisible conforme al artículo primero del código de valoración aduanera.³⁷

Por otro lado, si un bien se encuentra sujeto a un mínimo de contenido regional y el valor de todos los materiales no originarios usados en su producción no excede del porcentaje de minimis señalado, se exime del cálculo de valor de contenido regional del bien.

Sin embargo, si después de aplicar el porcentaje de minimis permitido, el bien aún tiene que cumplir el requisito de valor de contenido regional para calificar como originario, se deberá tomar en cuenta el valor de los materiales originarios para realizar el cálculo de valor de contenido regional.

³⁶ Tratado de Libre Comercio de América del Norte, SHCP, SECOFI, INCAFI, p. 26.

³⁷ Tratado de Libre Comercio de América del Norte.- Artículo 405 Ed. Porrúa, SECOFI p. 183

4.4.4 Textiles.

Para los bienes clasificados en los capítulos del 50 al 63 del Sistema Armonizado, la regla de minimis se aplica en función del paso del componente del bien que determina su clasificación arancelaria y se determina de conformidad con las Reglas Generales de interpretación del Sistema Armonizado.

4.4.5. Productos Agropecuarios.

La regla de minimis del artículo 405, no se aplica a los productos agropecuarios comprendidos en los capítulos 1 al 27 del Sistema Armonizado, a menos que los materiales no originarios se clasifiquen en una subpartida diferente a la que se clasifica el producto terminado.

4.4.6 Bienes y Materiales Fungibles.

De acuerdo con el artículo 415 del TLCAN, los bienes fungibles son bienes intercambiables para propósitos comerciales y cuyas propiedades son esencialmente idénticas. Cuando un productor mezcla bienes fungibles originarios, en tal forma es indispensable de identificación física de los bienes originarios, el productor puede determinar el origen de esos bienes, basados en cualquiera de los métodos de manejo de inventarios establecidos en las reglamentaciones uniformes. Estas disposiciones también se aplican a los materiales fungibles que se utilizan en la producción de un bien.

4.5 Otras Disposiciones Relacionadas con el Origen.

El tratado de Libre Comercio de América del Norte, establece otras disposiciones para conferir origen, siendo estas:

- Accesorios, refacciones y herramientas.

- Envases y materiales de empaque para la venta al menudeo.
- Contenedores, materiales de empaque para transporte.
- Transbordo.
- Operaciones que no confieren origen.

4.5.1 Accesorios, Refacciones y Herramientas.

Los accesorios, las refacciones y las herramientas entregados con el bien como parte de los materiales usuales de los bienes se consideran originarios, si los bienes son originarios y no se toman en cuenta para determinar si todos los materiales no originarios cumplen con el cambio de clasificación arancelaria establecida en el anexo 401, siempre que:

- a) Estos se facturen junto con los bienes.
- b) Las cantidades y el valor de dichos accesorios, refacciones y herramientas sean los habituales para el bien.
- c) Si los bienes están sujetos al requisito del valor de contenido regional, el valor de los accesorios, refacciones y herramientas se toman en cuenta como materiales originarios o no originarios según sea el caso, al calcular el valor del contenido regional del bien.

4.5.2 Envases y Materiales de Empaque para la Venta al Menudeo.

Cuando esta clasificado junto con el bien que contengan los envases y los materiales de empaque en que un bien se presente para la venta al menudeo, no se tomaran en cuenta para decidir si todos los materiales no originarios utilizados en la producción sufran el cambio correspondiente de

clasificación arancelaria establecida en el anexo 401. Cuando el bien esté sujeto al requisito de contenido de valor regional, el valor de los empaques y materiales de empaque se tomen en cuenta como originarios o no originarios, según sea el caso para calcular el valor de contenido regional del bien.

4.5.3 Contenedores y Materiales de Empaque para el Transporte.

Los contenedores y materiales de embalaje en que el bien se empaca para su transportación, no se tomarán en cuenta para establecer si los materiales no originarios utilizados en la producción del bien cumplen con el cambio de clasificación arancelaria aplicable al anexo 401. Tampoco se tomarán en cuenta en la determinación si el bien satisface el requisito de valor de contenido regional.

4.5.4 Transbordo.

Un bien que califica para ser considerado como originario, perderá tal condición, si subsecuentemente se sujeta a cualquier operación fuera de la región del TLCAN, salvo las relativas a la descarga o cualquier otra operación necesaria para resolver si el bien esta en buenas condiciones o para transportarlo a territorio de una de las partes.

4.5.5 Operaciones que no Confieren Origen.

El artículo 412, establece que un bien se considera originario por la simple dilución en agua u otra sustancia que no altere materialmente las características del mismo. Así la simple dilución incluso si resulta en un cambio de clasificación arancelaria, no es suficiente para conferir origen. Sin embargo, la dilución unida con otro proceso podría ser suficiente para alterar materialmente las características del bien, de este modo se confiere el origen.

Este artículo señala que el bien no se considera originario por cualquier producción o práctica de fijación de precios, cuando en las pruebas se pueda demostrar que su objetivo es evadir lo establecido en el capítulo IV Reglas de Origen del TLCAN. Estas reglas están diseñadas para asegurar que los

procesos son comercialmente significativos apropiados a los bienes como se define a través de las reglas de Cambio arancelario y en su caso , las reglas de valor de contenido regional.³⁸

4.6 Aranceles.

El propósito de las reglas de origen es comprobar que se otorgue trato arancelario preferencial a los bienes que cumplen con dichas reglas y que los importadores, exportadores y productores de los tres países obtengan certidumbre y simplificación administrativa.

El artículo 12 de la Ley de Comercio Exterior, especifica cuales son los aranceles para efectos de esta Ley y define a los aranceles como las cuotas a las tarifas de los impuestos generales de exportación e importación, los cuales podrán ser:

- a) Ad-valorem, cuando se expresan en términos porcentuales del valor en aduana de la mercancía.
- b) Específicas, cuando se expresan en términos porcentuales del valor en aduana de la mercancía.
- c) Mixtas, cuando se trate de la combinación de los dos puntos anteriores.

Los aranceles están considerados como los impuestos que se aplican a los bienes comerciados internacionalmente y se constituyen en la mayoría de los países, el principal instrumento de política comercial.³⁹

Uno de los objetivos principales del TLCAN, es la eliminación total pero paulatina de los aranceles para el comercio de las mercancías de la región que cumplan con las reglas de origen acordadas en el propio tratado.

³⁸ Tratado de Libre Comercio de América del Norte. Guía del TLCAN Ed. 1993 p. 35

³⁹ Guía Básica del Exportador Mexicano Multibanco Comermex Ed. 1992 p. 9

Por otro lado es de señalar que no existe un plazo único para la eliminación de aranceles a productos originarios de América del Norte. El tratado establece un programa de eliminación gradual de aranceles aduaneros para productos específicos y para cada país al que se pretende importar, conforme a las reglas de origen y para la mayoría de los bienes, las tasas arancelarias vigentes serán eliminadas inmediatamente, o de manera gradual, en cinco a diez etapas anuales iguales. Las tasas aplicables a unas cuantas fracciones arancelarias correspondientes a productos sensibles, se eliminarán en un plazo mayor hasta en quince reducciones anuales iguales.

Vale la pena subrayar que, puede ser indispensable tener un conocimiento técnico en materia aduanera para determinar la adecuada clasificación arancelaria de un producto.

El procedimiento que deberá seguirse para obtener los beneficios arancelarios en el TLCAN, serán sencillos. Los importadores que deseen obtener beneficios de un bien importado a Estados Unidos o Canadá deberán declarar que este cumplen con las reglas de origen del TLC: mediante una declaración de origen en el pedimento de importación. El propio pedimento de importación contendrá un campo específico denominado "Trata Arancelario Preferencial" en el que el importador a través de su agente aduanal, señalará las siglas "TLCAN" cuando solicite el beneficio arancelario establecido en el tratado. La declaración estará fundada en un certificado de origen.

4.7 Certificado de Origen.

El certificado de origen es un documento oficial mediante el cual el exportador de un bien certifica que éste es originario de la región por haber cumplido con las reglas de origen establecidas en el tratado.⁴⁰

El certificado de origen que ampare un bien importado a territorio nacional bajo trato arancelario preferencial deberá ser llenado por el exportador de un bien de acuerdo a lo dispuesto en el Capítulo V del Tratado.

⁴⁰ Tratado de Libre Comercio de América del Norte. - Operación Básica, SECOFI Ed. 1994 p. 23

4.7.1 Verificación del Certificado de Origen

El certificado de origen servirá para verificar si un bien que se exporte de territorio de una parte a otra califica como originario, posteriormente las partes podrán modificar el certificado previo.

Las partes podrán exigir que el certificado de origen que ampara un bien importado a su territorio se llene en el idioma que determine su legislación, por lo que cada una de las partes:

- a) Exigirá al exportador que llene y firme un certificado de origen para que el importador pueda solicitar trato arancelario preferencial en el momento de introducir un bien en territorio de otra parte.
- b) En caso de que el exportador no sea el productor del bien en su territorio, puede llenar y firmar el certificado de origen con fundamento en:
 - Su conocimiento respecto si el bien califica como originario
 - La declaración escrita del productor de que el bien califica como originario.
 - Un certificado que ampare, el bien llenado y firmado por el productor y proporcionado voluntariamente al exportador (este párrafo no se interprete como obligación del productor).

El certificado de origen que llene y firme el exportador o el productor en territorio de otra parte, podrá amparar:

- Una sola importación de un bien a su territorio.
- Varias importaciones de bienes idénticos a su territorio a través de un plazo específico que no excederá de doce meses, establecido en el certificado por el exportador o el productor.⁴¹

⁴¹ Tratado de Libre Comercio de América del Norte.- Artículo 501 p. 201

La revisión a los certificados de origen se dará en el momento que el comprador de un bien o artículo verifique que el productor no cumple con los requisitos de calidad; el cual demandará a través de la embajada correspondiente, para que se audite o se determine a través de los cuestionarios elaborados en México, los cuales aún no se han dado a conocer por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para comprobar la autenticidad del material utilizado en la producción del bien de acuerdo a las condiciones establecidas en las fracciones arancelarias.

4.7.2 Obligaciones Respecto a las Importaciones

Cada una de las partes requerirá al importador en su territorio que solicite trato arancelario preferencia para un bien importado a su territorio proveniente de territorio de otra parte.

- a) Declare por escrito que el bien califica como originario, con base a un certificado de origen válido.
- b) Tenga el certificado en su poder al momento de hacer la declaración.
- c) Proporcione una copia del certificado cuando lo solicite la autoridad aduanera.
- d) Presente una declaración corregida y pague los aranceles correspondientes, cuando el importador tenga motivos para creer que el certificado en que se sustenta la declaración contiene declaración incorrecta.

Cada una de las partes dispondrá que el importador solicite trato arancelario preferencial, para un bien importado a su territorio de territorio de otra Parte:

- Se puede negar el trato arancelario preferencial al bien, cuando el importador no cumpla con cualquiera de los requisitos de conformidad con los procedimientos aduaneros.

- No se le apliquen sanciones por haber declarado incorrectamente cuando el importador corrija voluntariamente su declaración.

Cuando por alguna razón no se hubiera solicitado trato arancelario preferencial para un bien importado a su territorio que hubiera calificado como originario, el importador del bien, en el plazo de un año a partir de la fecha de la importación, puede solicitar la devolución de los aranceles pagados en exceso por no haberse otorgado trato arancelario preferencial al bien, siempre que la solicitud sea acompañada de:

- Una declaración por escrito, manifestando que el bien calificaba como originario al momento de la importación.
- Una copia del certificado de origen.
- Toda documentación relacionada con la importación del bien, según lo requiera esa parte.

4.7.3 Registros Contables.

El productor o exportador que llene y firme un certificado de origen, conservará en su territorio durante un período de cinco años después de la fecha de firma del certificado o por un plazo mayor que la parte determine. Todos los registros, libros o documentos relacionados con el origen del bien en relación al cual firmó el certificado. Así mismo el importador que solicite trato arancelario deberá mantener de la misma manera el certificado proporcionado por el exportador, así como los documentos relativos a la importación, e incluso los referentes a:

- La adquisición, los costos, el valor y el pago del bien que se exporte en su territorio.
- La adquisición, los costos, el valor y el pago de todos los materiales, incluso los indirectos, utilizados en la producción del bien que se exporte de su territorio.

- La producción del bien en la forma en que se exporte de su territorio.

Quien importe un bien originario bajo trato arancelario preferencial, deberá conservar copia del certificado de origen, pedimento de importación y de la factura que ampara el bien.

4.7.4 Procedimientos para Verificar el Origen.

El artículo 506 del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, establece los procedimientos para verificar el origen de los productos.⁴²

Para asegurar el interés fiscal de los países que forman parte del tratado, se dispone que un certificado de origen falso hecho por un exportador o productor, tendrá consecuencias legales análogas de una declaración falsa de un importador en su país, y la autoridad del país exportador será la única facultada para aplicar al exportador las sanciones que procedan.

Para determinar si un bien que se importe a su territorio proveniente de territorio de otra parte califica como originario, la parte podrá por conducto de su autoridad aduanera, verificar origen solo mediante:

- a) Cuestionarios escritos dirigidos al exportador o al productor en territorio de otra parte.
- b) Visitas a las instalaciones del exportador o productor, con el propósito de examinar los registros a los que se refiere el artículo 505, e inspeccionar las instalaciones que se utilicen en la producción del bien.
- c) Otros procedimientos que acuerden las partes.

Lo anterior sin perjuicio del ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales competentes con relación al cumplimiento de las obligaciones de los importadores en materia aduanera.

⁴² Artículo 506 p. 204

Antes de realizar una visita de verificación de conformidad con lo establecido anteriormente, la parte estará obligada por conducto de su autoridad aduanera a:

- Notificar por escrito de su intención de efectuar una visita al exportador o productor cuyas instalaciones vayan a ser visitadas, así como a la autoridad aduanera cuyo territorio se llevará a cabo la visita.
- Obtener el conocimiento por escrito del exportador o el productor cuyas instalaciones vayan a ser visitadas.

La notificación que se efectuará al productor o exportador, contendrá:

- a) La notificación de la autoridad aduanera.
- b) El nombre del exportador o productor cuyas instalaciones vayan a ser visitadas.
- c) La fecha y lugar de visita de la verificación propuesta.
- d) El Objeto y alcance de la visita, haciendo mención específica del bien objeto de verificación.
- e) Los nombres y cargos de los funcionarios que efectuarán la visita.
- f) El fundamento legal de la visita de verificación.

Si en los treinta días posteriores en los que se recibió la notificación de la visita propuesta, el exportador o productor, no otorga su consentimiento por escrito para que se realice la misma, la parte notificadora podrá negar trato arancelario preferencial al bien que habría sido objeto de la visita.

La autoridad aduanera tiene la facultad de posponer la visita de verificación propuesta por un periodo no mayor de sesenta días a partir de la fecha que recibió la notificación o por un plazo mayor que acuerden las Partes.

Una Parte no podrá negar trato arancelario preferencial con fundamento exclusivamente en la imposición de la visita de verificación.

Cada una de las partes verificará el cumplimiento de los requisitos de contenido de valor regional por conducto de su autoridad aduanera, de conformidad con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, que se apliquen en territorio de la parte desde la cual se ha exportado el bien.⁴³

Una vez efectuada la verificación se proporcionará una resolución escrita al exportador o productor cuyo bien este sujeto a verificación, en la cual se determine si éste califica como originario e incluirá las conclusiones de hechos y el fundamento jurídico de la determinación.

Las verificaciones que se lleven a cabo por cualquiera de las partes indicarán que el exportador o productor han presentado de manera recurrente declaraciones falsas, en el sentido que un bien califica como originario, la parte podrá suspender el trato arancelario preferencial a los bienes idénticos que esa persona exporte o produzca, hasta que pruebe que cumple con lo establecido en las Reglas de Origen.

Cuando una de las partes determine que cierto bien importado a su territorio no califica como originario de acuerdo con la clasificación arancelaria o con el valor aplicado por la parte a uno o más materiales utilizados en la producción del bien, y ello difiera de la clasificación arancelaria o del valor aplicado a los materiales por la parte que se ha exportado el bien, la resolución no surtirá efectos hasta que notifique por escrito el importador y la persona que lleno y firmo el certificado de origen que lo ampara.

De lo anterior, es de señalar que la parte no aplicara resolución directa a una importación efectuada antes de la fecha en que la resolución surta efectos.

⁴³ Tratado de Libre Comercio de América del Norte Artículo 505 p. 206

La parte que niegue trato arancelario preferencial a un bien de acuerdo a la resolución directa pospondrá la fecha de entrada en vigor de la negativa por un plazo que no exceda de noventa días, siempre que el importador del bien o la persona que llene y firme el certificado de origen acredite haberse apoyado de buena fe, en perjuicio propio, en la clasificación arancelaria, o el valor aplicado a los materiales por la autoridad aduanera de la parte del territorio que se exporte el bien.

El artículo 508 especifica que las partes mantendrán medidas que impongan sanciones, ya sean; penales, civiles o administrativas por infracción a sus leyes y reglamentaciones.

Por otro lado es de mencionar que el artículo 509, señala las resoluciones anticipadas que se pueden dar, cuando los productos del exportador o productor no cumplen con las reglas de origen.

La solicitud de una resolución anticipada deberá formularse en el idioma español y presentarse ante la Dirección General de Política de Ingresos y Asuntos Fiscales Internacionales de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Asimismo, las partes otorgarán substancialmente los mismos derechos de resolución e impugnación previstas en el artículo 510, para los importadores en su territorio, de resoluciones de determinación de origen y de resoluciones anticipadas que dicte su autoridad aduanera.

Cada una de las Partes notificará a las otras, las medidas, resoluciones o determinaciones que estén en vías de aplicarse, referentes a determinación de origen, a leyes y reglamentaciones aduaneras establecidas en el artículo 512.

4.7.5 Grupos de Trabajo.

Por último el artículo 513, establece un grupo de trabajo sobre reglas de origen el cual estará integrado por representantes de cada una de las partes para asegurar la aplicación y efectiva administración de los artículos del

Tratado de Libre Comercio de América del Norte. Este grupo se reunirá por lo menos cuatro veces al año, así como a solicitud de cada una de las Partes.

El grupo de trabajo deberá:

- a) Supervisar la aplicación y administración por las autoridades aduaneras de las partes de los artículos 303, 308 y 311, los capítulos IV y V, así como de las reglas de mercado y de las reglamentaciones uniformes.
- b) Procurar acuerdos a petición de alguna de las Partes sobre cualquier propuesta de modificación o adición.
- c) Notificar a la comisión las modificaciones o adiciones que se acuerden a las reglamentaciones uniformes.
- d) Proponer a la comisión cualquier modificación o adición del tratado requeridas para ajustarse a cualquier cambio en el Sistema Armonizado.
- e) Examinar cualquier otro asunto que le someta una parte o el subgrupo de aduanas.⁴⁴

Se adoptarán todas las medidas necesarias para aplicar cualquier modificación o adición a este tratado en los ciento ochenta días siguientes a la fecha en que la comisión lo haya aprobado.

El grupo de trabajo establecerá un subgrupo de aduanas integrado por cada una de las partes y se supervisará su labor.

El capítulo V Certificado de Origen establece que ninguna de las disposiciones se interpretará en el sentido de impedir a una Parte que expida una determinación de origen o una resolución anticipada en relación con cualquier

⁴⁴ Idem p.215

asunto sometido a consideración del grupo de trabajo o del subgrupo de aduanas o adoptar cualquier otra medida según se juzgue necesario.

La autoridad aduanera del país exportador o importador podrá verificar el origen de los bienes comerciales entre los países miembros del TLC, y la verificación se llevará a cabo solo después de efectuar la importación. La validez del certificado de origen y la debida aplicación y cumplimiento de las reglas de origen se llevarán a cabo sólo a posteriori.

Los beneficios arancelarios del tratado a un bien importado a territorio de una parte se podrá negar después de que su origen haya sido verificado y se compruebe que el bien no cumple con las reglas de origen.

El tratado únicamente regula las verificaciones de origen que efectúe la autoridad aduanera al territorio que se importen los bienes y los exportadores o productores situados en el territorio de otro país miembro, desde el cual fueron exportados los bienes. Las verificaciones podrán llevarse a cabo por medio de cartas, cuestionarios o visitas a las instalaciones del exportador o productor para revisar los libros y registros que sustenten el origen del bien, así como a las instalaciones donde se produce el bien en cuestión.

Los países que forman parte del Tratado de América del Norte conformaron establecer un certificado uniforme, para certificar que los bienes importados a sus territorios califiquen para el otorgamiento de trato arancelario preferencial acordado por el TLCAN, sólo podrán solicitar trato arancelario preferencial los importadores que posean un certificado de origen validado.

De lo anterior, es necesario señalar que se puede solicitar la asistencia de un agente aduanal autorizado, que sea profesionalista y reconocido por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para tramitar las operaciones de Comercio Exterior, ya que proporciona la información básica relativa al arancel aplicable a cada producto, su período de degradación y su regla de origen.

4.8 Agente Aduanal.

El agente aduanal es la persona física autorizada, por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para promover por cuenta ajena el despacho de las mercancías, en los diferentes regímenes aduaneros previstos en la Ley Aduanera.

El agente aduanal deberá actuar únicamente ante la aduana para la que se expidió la patente, sin embargo podrá promover ante otras el despacho para el régimen de tránsito interno, cuando las mercancías vayan a ser o hayan sido sometidas a otro régimen aduanero en la aduana en su adscripción.⁴⁵

La principal función es de ser intermediario entre las autoridades y las personas físicas que pretendan mover internacionalmente mercancías, cuando es México el origen o destino de las mismas.

Deberá llevar a cabo el reconocimiento físico de las mercancías y realizar la clasificación arancelaria, conforme a las indicaciones de la Ley del Impuesto General de Importaciones y/o Exportaciones y sus tarifas correspondientes.

Las importaciones y/o exportaciones están obligados a presentar ante la aduana un pedimento en la forma aprobada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que contenga los datos referentes al régimen aduanero al que se pretenden destinar, para la determinación y pago de los impuestos al Comercio Exterior, así como lo que en su caso determine el régimen de control de cambios.

En el caso de importaciones el pedimento deberá ir acompañado de:

- La factura comercial con requisitos y datos que señale el reglamento.
- El reconocimiento de embarque, ya sea marítimo o aéreo revalidados por la empresa portadora.

⁴⁵Ley Aduanera y Reglamento.- Ediciones Fiscales ISEF, S.A. p. 144

- La documentación que compruebe el cumplimiento de las obligaciones en materia de restricciones y de requisitos especiales.
- Comprobación del origen y de la procedencia de las mercancías, cuando correspondan.
- Pago de derechos, autorización sanitaria, traducción al español de los productos.

En Exportaciones:

- La factura que exprese el valor comercial de las mercancías.
- Los documentos que comprueben el cumplimiento de las obligaciones en materia de restricciones y requisitos (autorización sanitaria, traducciones del producto, etc.)

Una vez obtenida la documentación antes señalada, se elabora el pedimento de importaciones o exportaciones con los datos de la factura comercial. Cuando se ha concluido con la elaboración del pedimento, se procede a revalidarlo ante la asociación de agentes aduanales de la localidad, ya revalidado, se presenta ante la caja recaudadora de la Tesorería de la Federación, junto con el cheque correspondiente para que se efectúe el pago de impuestos y derechos en los que incurre el trámite.

Presentado el pedimento y efectuado el pago de las contribuciones determinadas por el interesado, se presenta la mercancía y se activa el mecanismo de selección aleatoria que determine y se práctica el reconocimiento aduanero de la misma. La autoridad aduanera en caso afirmativo efectúa alguna visita aduanal ante quien presenta la mercancía en el recinto fiscal. En caso de ser negativo el sistema aleatorio se determina que no es necesario el reconocimiento, la mercancía se libera de inmediato.

La mercancía que se introduzca al territorio nacional o se extraigan del mismo, se destinarán a cualquiera de los regímenes aduaneros:

- Definitivos.
- Temporales.
- De las Marinas Turísticas.
- Depósito Fiscal.
- Tránsito de Mercancías.

4.8.1 Definitivos.

El régimen definitivo se sujeta al pago de los impuestos a la importación o a la exportación, así como al cumplimiento de las obligaciones en materia de restricciones, requisitos especiales y a las formalidades para su despacho.

El régimen de importación definitiva se entiende como la entrada de mercancías de procedencia extranjera para permanecer en el territorio por tiempo limitado.

El régimen de exportación definitiva consiste en la salida de mercancías del territorio nacional para permanecer en el extranjero por tiempo limitado.

4.8.2 Temporales.

Se entiende por régimen de importación temporal la entrada al país de mercancías para permanecer en el por tiempo limitado y con una finalidad específica, siempre que retornen al extranjero después de cumplir con su finalidad, y dentro del plazo pactado al momento de efectuar la importación.

El régimen de exportación temporal a la salida del territorio nacional de mercancías para que permanezcan en el extranjero por tiempo limitado con una finalidad específica y retornar después de cumplir con su propósito dentro de un plazo pactado al momento de efectuar la exportación.⁴⁶

4.8.3 De la Marina Turística.

Los yates y veleros turísticos de más de doce metros de eslora que se introduzcan al país podrán, para efectos aduaneros, navegar libremente en el mar territorial y en la zona económica exclusiva, únicamente cuando cumpla con los siguientes requisitos:

- a) Que se registren en una marina turística autorizada.
- b) Que sean propiedad de residentes en el extranjero y que no tengan un establecimiento permanente en México.
- c) Que por lo menos una vez al año el propietario o representante legal se presente ante la marina turística de que se trate.

4.8.4 Depósito Fiscal.

Se entiende por depósito fiscal el almacenamiento de mercancías de procedencia extranjera o nacional en almacenes de depósitos autorizados para ello u estarán bajo el control de autoridades aduaneras, mismos que se efectúan cuando se determinan los impuestos a la importación o exportación.

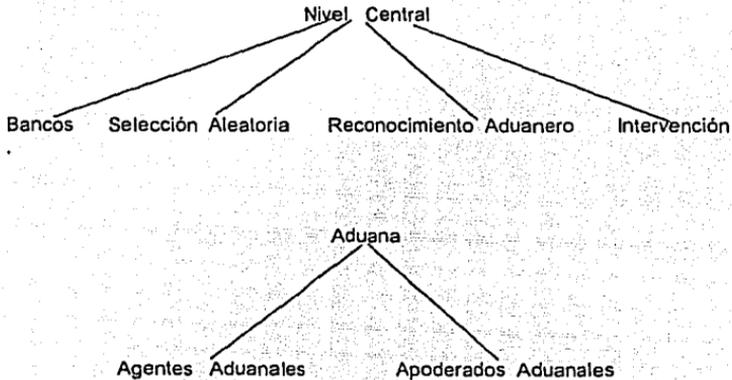
Las mercancías no podrán permanecer dentro del depósito fiscal por un plazo mayor de dos años y se retirarán después de efectuar el pago de la importación o la exportación.

⁴⁶ Idem. p. 58.

4.8.5 Tránsito de Mercancías.

El tránsito de mercancías consiste en el traspaso de una aduana nacional a otra, de la mercancía que se encuentre bajo control, ya sea para efectuar su despacho por una aduana distinta a la de la entrada o salida física de las mercancías, o bien para efectuar un tránsito internacional utilizando el territorio nacional como ruta de paso únicamente.

4.9 Sistema Aleatorio Aduanal.



El nivel central (Aduana) recibe toda la información de los pedimentos de cada agente y lo devuelve ya validado.

El agente aduanal o apoderado, captura y transmite toda la información referente a los pedimentos de acuerdo al instructivo, recibe el pedimento validado con la firma electrónica y se imprime el código de barras.

Pago de derechos al Comercio Exterior:

El agente aduanal o transmisor presenta el pedimento al módulo bancario y el empleado bancario verifica visualmente que el pedimento contenga firma electrónica y el código de barras, así como:

- Verifica que el pedimento sea correcto.
- Verifica que el importe a pagar desplegado en la pantalla corresponda con el importe del pedimento.
- Certifica el pedimento.

El módulo de selección aleatoria, verifica visualmente que los pedimentos tengan impreso el código de barras y los datos que deben contener como:

- Registro Federal de Contribuyentes
- País de Origen.
- Clave del Agente Aduanal.
- Número de Pedimento.
- Clave del Documento.
- Acuse del Recibo Generado por el Validador.
- Cantidad de Mercancía.
- Importe Pagado.

Resultado de la primera selección aleatoria:

- a) Desaduanamiento libre, se entrega la documentación al transportista para que este se dirija al segundo módulo de selección aleatoria (color verde).
- b) Reconocimiento aduanero, deberá dirigirse hacia los patios fiscales para la revisión física de la mercancía (color rojo) y al término de ésta se le envía al transportista al segundo módulo de la selección aleatoria.

Segundo módulo de selección aleatoria:

Si el resultado de la primera selección aleatoria fue " Desaduanamiento libre" entonces el operador solo verifica en el sistema el resultado de la primera selección para poder dar la salida a la mercancía del recinto fiscal.

La salida del recinto fiscal:

La política fiscal, recibe del transportista la documentación y verifica que el documento este en orden y da salida al operador.

Por lo que, el Tratado Trilateral de Libre Comercio con Estados Unidos y Canadá representan para México un paso natural para la nueva estrategia de desarrollo, así como nuevas oportunidades para incrementar de nuevo los flujos comerciales y de inversión en la región norteamericana. Por su alcance y contenido particularmente es lo que se refiere a la profundización de los medios de apertura, que tendrá un impacto significativo en la definición del perfil de la economía mexicana en el siglo XXI.

El Tratado de Libre Comercio presenta como impacto la eliminación gradual de las barreras al comercio y a la inversión que estipula el tratado trilateral. Sin embargo, la trayectoria que siga la economía mexicana dependerá también de las medidas que se adopten internamente para promover mayores niveles de eficiencia en la producción del bien que, por su naturaleza, tienden a no ser

comerciales internacionalmente y de la profundización de la apertura al comercio y a la inversión de terceras regiones.

El tratado programa reducciones graduales para las importaciones mexicanas que provienen de los Estados Unidos y Canadá y las Exportaciones entran actualmente a estos dos países ya sea con el arancel de Nación más favorecida o bajo el sistema de preferencias arancelarias que otorgan los países industrializados a los países en desarrollo.

Al entrar en vigor el tratado, los productos exportados por México bajo el sistema de preferencia arancelaria quedaron libres de arancel o con tarifas inferiores a las de nación más favorecida. Sin embargo, la ventaja es, que los límites aplicables bajo el sistema generalizado de preferencias desaparecen eliminándose uno de los principales factores que restringía el crecimiento de las exportaciones de esos productos a Norteamérica.

El ritmo de desgravación pactada cubre períodos que van desde la eliminación inmediata de tarifas hasta concluir en quince años.

También se acordó que México eliminaría, a partir de enero del año 2001, el sistema de devolución de impuestos de importación que se aplica a las exportaciones.

En el caso de México la eliminación del sistema de devolución de impuestos sin alterar los aranceles que se aplican a las importaciones de terceras regiones pueden dar lugar a una mayor sustitución de insumos que provienen de terceras regiones por insumos de Estados Unidos y Canadá.⁴⁷

Lo anterior reforma el argumento a favor de la eliminación de aranceles a terceras regiones para evitar la desviación de comercio en insumos.

Otro de los puntos mencionados en el tratado, son los mecanismos de salvaguarda en relación con la desgravación arancelaria y la eliminación de barreras no arancelarias cuyo objetivo es evitar desajustes en los aparatos

* En la ronda de Tokio, los países industrializados acordaron preferencias arancelarias a los países en desarrollo, mecanismo que tomó el nombre de "Sistema Generalizado de Preferencias" (SGP)

⁴⁷ Kessel, Georgina y Finn Chong Srip. - Desgravación arancelaria y Reglas de Origen en el Tratado de Libre Comercio de América del Norte p. 9

productivos de los tres países. Así mismo, se acordó que durante el periodo de transición se podrán suspender en forma temporal la desgravación arancelaria e incluso establecer los aranceles vigentes al entrar en operación el Tratado, si las importaciones de otra parte amenazan con causar daño o causan daño a la industria nacional. El uso de este mecanismo está sujeto a compensaciones para los exportadores afectados y sólo se podrán aplicar cuando se demuestre que la reducción o eliminación de aranceles es la causa principal del daño.

Respecto a las barreras no arancelarias en comercio internacional, el Tratado se guía por las reglas del Acuerdo General de Aranceles al Comercio (GATT) y establece la eliminación de los permisos de importación y exportación para la mayoría de los productos, con excepción de los productos energéticos, petroquímicos básicos, automotrices, textiles y algunos agropecuarios, en estos casos el Tratado autoriza a los países miembros a mantener un sistema de licencias de importación y exportación.

El Tratado prohíbe el uso de precios oficiales para la exportación o importación de mercancías, ya que estos precios se utilizan para fijar el monto de los aranceles o impuestos a cobrar sobre el comercio exterior. En el caso de los bienes importados los precios oficiales pueden ser utilizados como una forma de protección adicional, si esto se fija por encima del precio de mercado del producto, debido a que el monto de los aranceles se incrementa.

En materia de restricciones a las exportaciones, los tres países se comprometieron a no adoptar o mantener cualquier impuesto, cargo o derechos sobre las exportaciones enviadas a cualquiera de las Partes y, estos sólo se podrán aplicar si se establecen para todas las exportaciones que se originan en el país y el cargo será aplicado al consumo doméstico.

Las reglas de origen pueden actuar como una barrera no arancelaria para el comercio con terceras regiones y una barrera de entrada a la industria para el capital extraregional. Las reglas de origen resultan más restrictivas para aquellas empresas ya establecidas en México cuyo capital proviene de terceras regiones principalmente.

El impacto de las reglas de origen se concentrará en los flujos potenciales de inversión provenientes de Estados Unidos y Canadá. La desgravación arancelaria como las reglas de origen favorecen la inversión de estos dos

países para aprovechar los costos de la mano de obra, debido a los bajos costos relativos de transporte en la región. Los beneficios de las reglas de origen están asociados con la desgravación arancelaria, la reducción en costos de transporte para surtir el mercado de consumo y la abundancia relativa de mano de obra y recursos naturales.

4.10 Limitaciones en la Aplicación de Auditorías.

- a) Desconocimiento de los manuales y procedimientos de auditoría a seguir por parte de las Secretarías que participan en tratados y convenios.
- b) Las constantes reformas al Tratado de Libre Comercio y su aplicación a la misma.
- c) Carencia de recursos humanos calificados , así como capacitación del mismo.
- d) Los tiempos programados para la realización de las revisiones.
- e) Flujo de documentación, así como de información.

A la firma del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, no se contemplaron aspectos como:

- La posible devaluación de la moneda en México, lo que ha conllevado al encarecimiento de los productos de procedencia extranjera y nacional, por lo que no se ha dado la apertura comercial, así como la creación de fuentes de empleo.
- No se instrumentó un periodo de transición razonable para cumplir con las estrategias económicas y éticas.
- No se tiene la certeza de la triangulación del producto.
- Falta de confiabilidad en el Sistema Aleatorio del personal encargado del mismo.
- La inclusión de reglas precisas para evitar el uso de subsidios distorcionantes del comercio exterior.

CONCLUSIONES

La Modernización de la Administración Pública debe entenderse como un proceso de cambio necesario mediante el cual aumentará su eficiencia, a través de la profesionalización, la incorporación de tecnologías y procedimientos más adecuados, la adopción de métodos de trabajo transparentes y participativos que la acerquen a los grupos sociales, para atender mejor sus necesidades y cumplir con los objetivos fundamentales del orden constitucional.

La modernización, por otra parte, no solo significa la capacidad para incrementar la eficiencia, sino que apela también al establecimiento de nuevos términos de relación con la sociedad, tomando en cuenta la energía y la creatividad social que sirve para redimensionar tanto la contribución de la sociedad como los alcances y atribuciones de la administración en sus fines. Una administración moderna mantiene vivos los anhelos y el horizonte de la comunidad y al mismo tiempo, guarda una debida prudencia respecto de los compromisos que adquiere.

Debido al enorme crecimiento que ha experimentado el sector público, así como la crisis por la que atraviesa nuestro país actualmente, se ha profundizado un desequilibrio de estructuras económicas y sociales con gran desconfianza de la sociedad hacia las instituciones y sus gobernantes; que consientes de la escasez de recursos, del volumen y complejidad de las operaciones que realiza la Administración Pública Federal, ha sido necesario imprimir eficiencia, eficacia y economía en las actividades del sector público para evitar desviaciones en el aparato productivo y fortalecer la oferta de los bienes y servicios de la sociedad.

La auditoría pública es el concepto que se traduce en la poderosa herramienta capaz de contribuir en esta enorme tarea, siendo el requisito fundamental para prevenir el abuso del poder delegado y garantizar el cambio.

Las normas y procedimientos de auditoría obligan a planear la Auditoría Pública, con la finalidad de conocer la organización y el medio ambiente en el que opera la entidad que se pretende revisar, por lo que los auditores deben de tener la capacidad técnica y la experiencia necesaria para desarrollar un trabajo profesional.

Durante la etapa de planeación de la auditoría, se logra conocer la organización, a través de la recopilación de información, la observación física de la entidad y sus operaciones; la información obtenida proporcionara una visión general para identificar las cuentas, actividades, sistemas y controles que sirven para establecer los programas de auditoría aplicables.

Se deberá adiestrar, capacitar y entrenar al personal de auditoría de las propias Secretarías involucradas en el control, manejo y aplicación del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, en los procedimientos y técnicas de auditoría a seguir para emitir su dictamen respecto de la correcta determinación, aplicación y legalidad de las reglas de origen. A través de la capacitación del personal, cada una de las Entidades o Dependencias deberán seleccionar de acuerdo al perfil de las actividades que se den en el Tratado al auditor, con la experiencia para llevar a cabo las revisiones a acorde a la especialización y ramo del área que se trate con personal profesional y técnico.

La auditoría sin duda alguna, juega un papel importante en el Tratado de Libre Comercio, debido a que es necesario conocer si los productores o exportadores de los tres países cumplen con las reglas de origen establecidas en el Tratado y no basarse únicamente por la buena fe de éstos, ya que como se pudo observar existen varias formas de triangular el verdadero origen de los productos que otorgan trato arancelario preferencial.

Por lo que las Secretarías de Hacienda y Crédito Público, así como la de Comercio y Fomento Industrial, deberán coordinarse para elaborar los Manuales y Procedimientos de aplicación, verificación y manejo de los Certificados de Origen, de todos aquellos productos que se importen y exporten en México, para la correcta aplicación y determinación del impuesto arancelario que beneficie a los productores y exportadores en base a las fracciones establecidas en el propio Tratado de Libre Comercio de América del Norte.

Asimismo, México a través de sus Secretarías de Estado que intervienen en tratados y convenios, deberá proponer a sus socios del TLC, la creación de una Comisión de Auditoría con conocimientos de Comercio Internacional para realizar actividades permanentes de coordinación y supervisión relacionadas con la aplicación de las reglas de origen del acuerdo comercial, contando con asesoría de los sectores empresarial, obrero y de organismos no gubernamentales, siendo necesario que la comisión tenga entre sus funciones:

a) Coadyuvar a que las partes integrantes del Tratado de Libre Comercio cumplan con los requisitos que se establecen en el marco normativo que rige dicho Tratado.

b) Que la economía de mercado permita abatir costos, generar empleos, obtener una mayor calidad en los productos y precios accesibles.

c) Vigilar y coordinar a los diferentes comités y grupos de trabajo en relación a consultas y negociaciones a realizar de acuerdo con el calendario del TLC.

d) Unificar criterios de mercado para permitir el intercambio comercial regional.

e) Identificar el potencial industrial de los sectores para fortalecer e incrementar la competitividad global de industrias particulares.

f) Establecer mecanismos de control y dirección acordes a las reglas que rigen cada país.

La Comisión deberá estar integrada por un representante permanente de cada país, que tenga capacidad y autoridad suficiente para coordinar las actividades y acciones relacionadas con la aplicación del contenido del acuerdo trilateral.

Lo anterior es con el fin de verificar que se cumplan los objetivos establecidos en el Tratado de Libre Comercio, así como evitar que nuestros productos sean rechazados por Canadá o Estados Unidos por no cumplir con los requisitos de las normas de calidad que los mismos países condicionaron de acuerdo a su conveniencia.

Por otro lado, México deberá determinar cual es el modelo de fiscalización que conviene a nuestro país, para garantizar la transparencia de los recursos públicos, sin olvidar que los Organos Internos de Control deben contar con las siguientes atribuciones y características que faciliten y fortalezcan la Auditoría:

a) Independencia, imparcialidad y prestigio profesional en la selección y designación de los titulares.

b) Capacidad técnica y comportamiento ético del personal al servicio del organismo.

c) Autoridad para difundir los resultados de las auditorías.

d) Autonomía en el desempeño de su función.

e) Que los titulares sean removidos al término de su gestión, la cual invariablemente no podrá ser mayor a cuatro años.

f) Creación de Comités de Pares que se encarguen de la fiscalización y coordinación del Comité así como de su evaluación periódica

BIBLIOGRAFIA

Adam Adam, Alfredo
La Auditoría Interna en la Administración Pública Federal
1ra. Edición 1980 IMCP 259 pp.

Davila Guzmán, Miguel Angel
Auditoría Comprensiva
Un nuevo concepto de Auditoría Gubernamental.

Delgado, Orlando
La Industria Estatal Mexicana antes y después de la privatización
Investigación Económica enero-marzo 1991.

Escobar Valenzuela, Miguel
Modernidad y Administración Pública
Encuentro Internacional de Ciencias y Administración Pública
México D. F. septiembre de 1990.

Kessel, Georgina
Lo negociado del Tratado de Libre Comercio
Ed. ITAM 1994 334 pp.

Guerrero, Omar
La Administración Pública del Estado Capitalista
Editorial Fontamara 1ra. edición 1981 277 pp.

Muñoz Amato, Pedro
Introducción a la Administración Pública
Tomo II Editorial F.C.E. México 1978 213 pp.

Pichardo Pagaza, Ignacio
El Proceso de Desincorporación de Entidades Paraestatales
SECOGEF Discursos del Secretario No. 5 junio-1988.

Pichardo Pagaza, Ignacio
Nuevo Marco Jurídico de la Administración Pública Federal
SECOGEF 49 pp.

Santillana González, Juan Ramón
Conoce las Auditorías
4ta. Edición 1990 Ed. ECASA: 423 pp.

Serra Rojas, Andrés
Derecho Administrativo tomo I
13a. Edición 1985 Editorial Porrúa 769 pp.

Tratado de Libre Comercio de América del Norte
Ed. Miguel Angel Porrúa Edición 1994 1218 pp.

Trinidad L. Cárdenas, José
La Contraloría y el Control Interno
SECOGEF 1ra. Edición 1987 F.C.E. 554 pp.

Zorrilla Martínez, Pedro
La Administración Pública Federal
Tomo I y II Serie Estudio 1ra. Edición 1972 196 pp.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
Editorial Trillas Edición 1994.

Ley de Comercio Exterior
Disposiciones Reglamentarias y Decretos Aplicables
Edición Fiscal ISEF S.A. 2da. Edición febrero 1994.

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal
Leyes y Códigos de México
29a. Edición 1993 Editorial Porrúa, S.A. 1010 pp.

Antecedentes y Acciones

Secretaría de la Contraloría General de la Federación
Ed. Comunicación Social de la SECOGEF mayo-1991.

Bases Generales del Programa Anual de Control y Auditoría
Secretaría de la Contraloría General de la Federación
1985 31 pp.

Fracciones Arancelarias y Plazos de Desgravación
Tratado de Libre Comercio de América del Norte
Ed. Miguel Angel Porrúa 1ra. Edición enero 1994 978 pp.

Guía del Tratado de Libre Comercio de América del Norte
SHCP. SECOFI. INCAFI. Ed. INCF.
Querétaro, Qro. noviembre de 1993.

Manual de Auditoría Pública
Secretaría de la Contraloría General de la Federación
ESCOGEF 115 pp.

**Normas y Lineamientos que Regulan el Funcionamiento de los Organos
internos de Control**
Secretaría de la Contraloría General de la Federación
Boletín " B " 33 pp.

Normas Internacionales de Auditoría
Emitidas por el Comité Internacional de Practicas de Auditoría
Instituto Mexicano de Contadores Públicos
Mayo 1995.

Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados
Instituto Mexicano de Contadores Públicos
Edición 1994 415 pp.

Diario Oficial de la Federación
28 Diciembre de 1993.

**Diario Oficial de la Federación
28 Diciembre de 1994.**

**Diario Oficial de la Federación
03 Abril de 1995.**

**Revista de Administración Pública NO. 82
Modernización de la Administración Pública
Instituto Nacional de Administración Pública INAP.
México 1992. 187 pp.**