

119
2ej



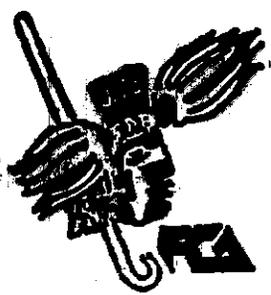
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

Facultad de Contaduría y Administración

Valuación de Inventarios de acuerdo a Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en el Tratado de Libre Comercio de América del Norte ante la Globalización Económica

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

Que para obtener el título de:
LICENCIADO EN CONTADURIA
p r e s e n t a
LAURA SANCHEZ REYES



Asesor del Seminario:
C. P. María Teresa Ayala Uribe

México, D. F.

1999

275312

TESIS CON FALLA DE ORIGEN



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

DEDICADO A:

Mis padres:

J. Carmen Sánchez Fiesco

A ti papá se que dondequiera que te encuentres estas orgulloso de que he logrado dar un paso más en mi carrera profesional, que es la más grande herencia que me has dejado, lograda gracias a tu apoyo incondicional y cariño a lo largo de toda mi vida, mi agradecimiento eterno.

Susana Reyes de Sánchez

A ti mamá porque junto con mi papá, lograste hacer de mí una persona de provecho, con tu cariño, comprensión, apoyo, paciencia, confianza y por estar a mi lado en todo momento incondicionalmente, esperando que se recompense en algo todo el esfuerzo que has realizado por mí, mil gracias.

AGRADECIMIENTOS

A toda mi familia:

Por el apoyo incondicional que me ofreció cada uno, especialmente Acela, Isolina, Alejandra, Genaro Carlos, por su paciencia, confianza, cariño y motivación brindadas a lo largo de toda mi carrera.

A la Universidad Nacional Autónoma de México:

Nuestra máxima casa de estudios, que a través de la Facultad de Contaduría y Administración me ha brindado la oportunidad de formar parte de ella y adquirir el mayor tesoro que los seres humanos podemos obtener.

A mi asesora C.P. María Teresa Ayala Uribe:

Que gracias a su experiencia y grandes conocimientos se realizó este trabajo.

Al C.P. Manuel Garrido Espinosa:

A quien le estoy muy agradecida por compartir humildemente sus conocimientos conmigo, por su apoyo, por haber contribuido con su calidad intelectual y humana para mi formación académica con su impulso y cariño.

A mis profesores:

Por su profesionalismo y dedicación en el admirable arte de enseñar, ya que con la transmisión de sus conocimientos y experiencias han incentivado mi deseo de continuar a la búsqueda del saber para mejorar como persona e individuo integrante de la sociedad logrando así mi realización profesional

A Industrias Cannon, S.A. de C.V.:

A mis compañeros del área de Finanzas, los departamentos de Contabilidad, Costos, Información Financiera, Crédito y Cobranza, Fiscal, plantas Canmi, y Tejido por el apoyo recibido para la realización de este trabajo.

A mis compañeros:

Con quienes compartí mi formación profesional, y que me impulsaron con su ayuda y ejemplo al logro de mi meta, Mirna, Florencia, Luz, Dalila, Graciela, Guillermo, Berenice, Laura, Jaime y todas aquellas personas que contribuyeron conmigo.

ÍNDICE

Planteamiento del problema	10
Hipótesis	12
Justificación	13
Introducción	14

I. GLOBALIZACIÓN ECONÓMICA

1. La vida económica en el mundo	17
2. Orígenes de la globalización económica	
2.1 Orígenes de la globalización en el mundo	19
2.2 Orígenes de la globalización en México	25
3. Consecuencias económicas de la globalización	30
4. Evolución actual	36

II. EL TRATADO DE LIBRE COMERCIO DE AMÉRICA DEL NORTE

1. Antecedentes	41
1.1 Apertura económica de México al mundo	42
1.2 Apertura económica de México a Estados Unidos	45
2. El Tratado de Libre Comercio de América del Norte	48
2.1 Objetivos y principios del TLCAN	49
2.2 Principales ventajas y desventajas del TLCAN para México	53
3. Evolución y tendencias	54
3.1 Principales reformas para adecuar nuestra legislación al TLCAN.	54
4. Otros tratados	58
4.1 Tratados multilaterales	58
Anexo A	70

III. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD EN UN CONTEXTO INTERNACIONAL

1. La información contable	
1.1 Origen de la contabilidad	90
1.2 Origen de los principios de contabilidad.	93
2. La norma contable.	107
2.1 Armonía contable.	109
2.2 Naturaleza de la norma.	113
2.3 Estructura del contenido de las normas contables.	114
2.4 El sistema mexicano de implantación de normas de contabilidad.	116
2.5 Comparación de los sistemas de implantación de normas de contabilidad.	118
2.5.1 Proceso de auscultación.	120
3. Tendencias de los principios a nivel internacional	
3.1 Supletoriedad de las normas internacionales.	123
3.2 Las tendencias internacionales de la contabilidad.	127

IV. IMPORTACIÓN Y EXPORTACIÓN DE MERCANCÍAS EN MÉXICO

1. Importación	
1.1 Concepto.	130
1.2 Aspectos generales	130
2. Exportación	
2.1 Concepto.	137
2.2 Aspectos generales	138

V. TRATAMIENTO CONTABLE DE INVENTARIOS EN LOS PAÍSES FIRMANTES DEL TLCAN Y LAS REGLAS DE ORIGEN

1. Definición del tratamiento contable de los inventarios en México	
1.1 Conceptos	143
1.2 Sistemas de valuación	144
1.3 Sistemas de costos.	145
1.4 Métodos de valuación de inventarios	146
1.5 Reglas de valuación y presentación	148

2. Tratamiento contable de los inventarios de acuerdo a NIC	
2.1 Alcance del c-4	149
2.2 Conceptos.	149
2.3 Técnicas para la cuantificación del costo	151
2.4 Reglas de presentación de los estados financieros	153
2.5 Diferencias básicas de c-4 y NIC-2	154
3. Valuación de inventarios de acuerdo a reglas de origen del TLCAN	
3.1 Antecedentes	157
3.2 Reglas de origen	157
3.3 Métodos para la determinación del origen de un producto	160
<i>Porcentaje de contenido regional, 161; Cambio en clasificación arancelaria, 161; Transformación sustancial, 162; Determinación de procesos productivos específicos, 163</i>	
3.4 Valor del bien	166
<i>Clasificación de los bienes, 166; Valor de transacción, 167; Valor de transacción no admisible, 168; Determinación de costos, 169; De terminación del costo neto, 169; Métodos de valuación de inventarios, 173.</i>	
2. Características de la información contable de las operaciones de la entidad	174
3. Evolución de los usuarios de la información financiera	175
4. Comparativo del tratamiento contable de los inventarios en México, Estados Unidos y Canadá	176
Anexo B.	181
5. Caso práctico de valuación de inventarios en México, Estados Unidos y Canadá en una empresa productora de medias	189
5.1 Canmi – México.	191
5.2 Canmi – Estados Unidos.	206
5.3 Canmi – Canadá	222
5.4 Canmi – Reglas de origen.	238

5. Correlación del tratamiento contable de inventarios y las reglas de origen.	254
Conclusiones.	258
Bibliografía	263

FALTAN PAGINAS

19

De la:

A la:

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

En el decenio actual se manifiesta en forma constante y acelerada el fenómeno de la globalización económica, que representa una integración de bloques y regiones económicas, alianzas y tratados internacionales que conllevan a una modificación cultural, social, política y económica.

Estas modificaciones recaen en cada país que participa de alguna relación comercial, puesto que ya existe un estereotipo que difícilmente puede ser modificable, pero sí adaptable, en este contexto en que los actores de la economía, oferentes y demandantes en los mercados internacionales y regionales de bienes y servicios, necesitan contar con información financiera que les permita tomar decisiones en condiciones equitativas y competitivas.

Ante esta situación se requiere analizar el Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN), que es actualmente el más importante que tiene México con el exterior. Para esto se estudiará el fenómeno de globalización económica y el mismo TLCAN.

Ahora, el punto medular del TLCAN es el intercambio de mercancías, facilitando su comercio a través de la reducción paulatina de los impuestos a la importación conocidos también como aranceles, establece en su capítulo cuarto las reglas de origen, las cuales contemplan la determinación y definición de los requisitos mínimos para gozar del trato preferencial dentro del TLCAN, proponiendo métodos para determinar si el producto es o no originario de la región, y su valuación de acuerdo con el grado de contenido regional, con el fin de asegurar beneficios a productores y exportadores, evitando la triangulación de mercancías y protegiendo la mano de obra, lo que lleva a analizar un problema aun más complicado, que es la valuación de estas mercancías y a razonar sobre las siguientes interrogantes:

METODOLOGIA DE LA INVESTIGACIÓN

- a) ¿Qué sucede con la valuación de las mercancías en México?
- b) ¿Cómo debo valorar mis mercancías: según PCGA, aplicando una NIC de acuerdo al boletín A-8, o respetando la valuación que impone las reglas de origen del TLCAN?
- c) ¿La norma contable establecida en México cuenta con los elementos suficientes para hacer frente a la aplicación de las diferencias contables sin desfasarse de los lineamientos establecidos en el TLCAN?

HIPÓTESIS

El valor de las mercancías en México es un tema que poco se ha analizado, pues no se le ha dado la importancia requerida ni el impacto que ha tenido la globalización económica y el TLCAN.

Existen dos técnicas de valuación de la mercancía: la técnica contable y la técnica que establece el TLCAN. Este tratado no cumple con la norma contable establecida en los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA), por lo que es necesario reflexionar para evaluar en todo caso si la norma contable relativa (boletín c-4) debe modificarse para que exista una adecuada valuación que cuente con los lineamientos establecidos en las reglas de origen.

JUSTIFICACION

Es fundamental para los usuarios, preparadores y examinadores de información financiera, contar con normas de información financiera que permitan evaluar adecuadamente la rentabilidad de una inversión o la recuperabilidad de algún financiamiento otorgado.

El objetivo de mi investigación es analizar el valor de las mercancías en libros, ya que existe una discrepancia en la metodología contable (PCGA) y la norma legal (TLCAN) en cuanto a sus métodos de valuación y resultado, provocando una variación que repercute en una inadecuada toma de decisiones.

Esta variación aún no es contemplada por PCGA, es decir, la norma contable establecida en México aún no cuenta con los elementos suficientes para hacer frente a la aplicación de las diferencias contables sin desfasarse de los lineamientos establecidos en los tratados.

Es de vital importancia revisar el boletín c-4 Inventarios que nos marca las reglas de aplicación contable para contar con una norma más real que contemple el fenómeno económico de la globalización y su impacto en la contabilidad que se visualiza a través de los tratados internacionales.

Tomando en cuenta que no es posible trasplantar en forma indiscriminada los métodos y técnicas norteamericanas y esperar que funcionen igual que en los Estados Unidos, así mismo la novedad y modernidad de un concepto no garantizan su eficacia en un medio distinto.

INTRODUCCIÓN

El campo de acción de la contaduría es ilimitado, ya que constituye uno de los elementos más importantes con que cuenta el empresario para la cimentación de sus decisiones.

Actualmente el mundo se ha caracterizado por la velocidad del cambio constante, debe tomarse en cuenta el entorno que rodea y afecta a la empresa, el cual es incierto y está compuesto por una serie de factores que determinan su comportamiento. Nuestro país se enfrenta a un proceso de globalización económica con el Tratado de Libre Comercio, que obliga a la contabilidad financiera, que se encuentra en constante evolución, a actualizar sus principios, adecuándose a las necesidades de información, a la par de cuestiones políticas, económicas, sociales, relaciones internacionales, balanza comercial, etcétera, que la hacen enfrentarse a nuevos retos.

El desarrollo de la empresa depende de los recursos financieros con los que cuenta y de la manera en que son administrados; en este sentido, el aspecto financiero se convierte en un aspecto importante, requiriendo para ello de información precisa, completa, oportuna y veraz que cumpla con los requisitos mínimos, y que debe reflejar los efectos de la inflación a través de una actualización para que se adapte a la realidad.

La apertura comercial que se está dando en el mundo ha propiciado la formulación de normas de contabilidad que se acepten y apliquen en el ámbito mundial; es el caso de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (*International Accounting Standards Committee, IASC*).

El Tratado de Libre Comercio induce a la eliminación de barreras en el comercio de bienes y servicios entre los países contratantes.

En materia de normatividad, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, a través de la Comisión de Principios de Contabilidad, realiza reuniones con el Consejo de Normas de Contabilidad de Estados Unidos (FASB) y las Normas Canadienses de Contadores Públicos Registrados (CICA) para la armonización de las normas de contabilidad. Esta armonización facilitará la conciliación de los principios de contabilidad y las normas internacionales de contabilidad adoptados para la preparación de estados financieros de compañías que cotizan en bolsas de valores de los tres países o bien de compañías privadas en las que existen accionistas, representaciones, asociaciones o alianzas estratégicas entre empresarios de los tres países, que se venían realizando antes de la implantación del Tratado de Libre Comercio.

El principal objetivo de estas normas internacionales de contabilidad es contribuir al desarrollo y adopción de principios de contabilidad relativas a la presentación de los estados financieros que internacionalmente sean comparables, y promover su aceptación mundial. El marco económico y jurídico de cada país da origen al establecimiento de diferentes criterios contables, esto ha dado origen a que el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), que agrupa a la mayoría de los contadores del país, haya formulado boletines y circulares que conforman los principios y normas de contabilidad que rigen en México, y así, cada país o grupo de países han emitido sus normas.

La situación económica de nuestro país nos llevó a la firma del tratado más importante que México ha realizado a través de su historia, el Tratado de Libre Comercio de América del Norte. Al efectuar este tratado se tomaron en cuenta muchos aspectos de la misma naturaleza como la modificación en las leyes que rigen en nuestro país, pero la respuesta en el aspecto contable no ha ido a la par de los cambios, lo cual ha desembocado en lagunas normativas.

Tomando en cuenta que la piedra angular del TLCAN son las mercancías, al realizar un estudio de sobre las mismas es inevitable percibir que la norma de valuación contable no es la misma que la establecida en el TLCAN, es aquí donde nace el objetivo de este trabajo.

El TLCAN en su esencia pretende beneficiar la materia prima y mano de obra de la región, y a la vez desestimular la materia prima y mano de obra de regiones no participantes. El TLCAN, en su capítulo de reglas de origen, establece dos metodologías para determinar el grado de integración de las mercancías para tener la certeza de beneficiar aquellas de la región.

INTRODUCCIÓN

El objetivo del presente trabajo es determinar qué método de valuación de inventarios es el adecuado o, en su caso, si es necesario modificar la norma contable, específicamente el boletín c-4 Inventarios, de PCGA; de tal manera que responda a las exigencias que el mercado mundial impone, adecuándose a los lineamientos del TLCAN para una mejor toma de decisiones para los usuarios de la información financiera en basándose en resultados reales.

Para el logro del objetivo de esta investigación se realizó un somero análisis del entorno interno y externo que permitiera vislumbrar los aspectos principales que llegan a ser determinantes para la valuación de mercancías, explicar dónde tienen su origen y qué consecuencias tienen, con esto conformé mi investigación en los siguientes capítulos:

Capítulo I. Globalización económica. En este capítulo se analiza qué es la globalización económica, cómo nació, cuáles son los antecedentes que dieron pauta para que México abriera sus mercados al mundo, las repercusiones, ventajas y desventajas que ha tenido en México.

Capítulo II. El Tratado de Libre Comercio, cuyo objetivo es identificar cuáles fueron las causas que dieron origen a su firma, que consecuencias han tenido, en qué consiste, las modificaciones legales que se han tenido que efectuar, cuáles han sido sus principales ventajas y desventajas para México y qué otros tratados en materia económica ha firmado México.

Capítulo III. Principios de contabilidad en un contexto internacional es un estudio sobre el origen de la contabilidad en el mundo y en México, cómo es el sistema de implantación de normas de contabilidad financiera, sobre la armonía o desarmonía contable de acuerdo a los fenómenos económicos que afectan directamente la estabilidad económica, la estructura y contenido de la norma contable, tendencias de supletoriedad de las NIC, origen de los principios de contabilidad, definición de principios y métodos.

Capítulo IV. Importación y exportación de mercancías en México, nos permite conocer el grado de importancia que tienen las mercancías para el desarrollo y crecimiento económico de México, tanto del lado de la importación como de la exportación.

Capítulo V. Tratamiento contable de inventarios en los países firmantes del TLCAN y las reglas de origen, determina cuáles son los principales métodos de valuación que rigen en los países firmantes del TLCAN de acuerdo con la norma contable. Asimismo un caso práctico que permite verificar y comprobar la hipótesis y soportar las conclusiones.

I. GLOBALIZACIÓN ECONÓMICA

1. LA VIDA ECONÓMICA EN EL MUNDO

El hombre, a través de la historia, se ha valido de diversos medios para satisfacer sus necesidades más urgentes como el alimento, el vestido y la habitación, buscando un modo de cambio.

Los orígenes de la vida económica datan desde la Prehistoria. Durante el millón o más de años transcurridos desde antes de que el hombre dominara el arte de la escritura hasta la denominada edad histórica, había inventado ya los métodos fundamentales para conseguir no sólo su subsistencia, sino también la de los que de él dependían. Los progresos más notables logrados en ese entonces fueron los descubrimientos del metal, la navegación y el desenvolvimiento de la producción y de las relaciones comerciales, por los pueblos que en la antigüedad habitaron el Oriente. Los griegos y los romanos adoptaron hasta cierto punto sus métodos que fueron suficientes hasta la Edad Media, época en que se retrocedió a una economía más primitiva. Sin embargo, una gran parte del ingenio oriental persistió en el Imperio bizantino y en los países dominados por los árabes.

Luego se descubrieron las rutas oceánicas orientales y occidentales, comenzando la época de exploraciones, de colonización, crecimiento del comercio oceánico y de la aparición del capitalismo. Pronto, todas estas circunstancias tuvieron como consecuencia la necesidad de una producción más rápida, pues hizo su aparición el "imperio de las máquinas": la llamada Revolución industrial transformó la vida económica del género humano; entonces surgieron las fábricas, las ciudades industriales y el comercio internacional.

En un principio la sociedad funcionaba en forma muy primitiva e ineficiente con el proceso de intercambio de bienes y servicios, en comparación con las modernas sociedades industrializadas del siglo XX, porque la actividad económica se daba fundamentalmente con base en el trueque, lo que obligaba a los agentes económicos a encontrar la contraparte que estuviera dispuesta a entregar un bien para recibir otro.

Esto hacía que el funcionamiento del mercado fuera lento e ineficiente, a pesar de que la aparición de los intermediarios tendía a facilitar el proceso de intercambio.

Consecuentemente, al correr de la historia apareció la moneda como instrumento de intercambio de aceptación general, lo que vino a revolucionar y promover el desarrollo de la actividad económica, reduciéndose el trueque en forma significativa. Por lo tanto, el dinero es el gran invento y hasta la fecha el medio de intercambio universalmente aceptado que permite obtener los productos y servicios que se están demandando.

Finalmente, en el siglo XX comenzó a despuntar una economía de abundancia, que ha permitido al hombre hacer frente a sus necesidades materiales con una cantidad relativamente pequeña de esfuerzo. Sin embargo, en este periodo de abundancia potencial encontramos decenas de millones de personas hambrientas, sin trabajo, deambulando por la Tierra.

Algunos países han comenzado a producir con vistas a las necesidades de la colectividad; pero la mayor parte del mundo sigue resueltamente alejada de una economía puesta al servicio de la comunidad. La competencia entre las naciones amenaza con desencadenar una guerra mundial y provocar la ruina de nuestra civilización.

No obstante, la mejoría no puede lograrse si no se parte de la realidad y se actúa sobre ésta mediante un trabajo de generaciones y poniendo en práctica un espíritu científico experimentado. Además de esto hay que considerar conjuntamente, por una parte a la naturaleza y a los bienes de inversión, y por la otra a los bienes de consumo. Esto es lo que da nacimiento a la productividad y permite generar ahorro. Este desarrollo económico, aparejado con la ciencia y la tecnología, fue lo que promovió el progreso de la humanidad. Por esto, una de las características que define la actividad económica es la existencia de un mercado: si éste no existe no puede haber actividad económica, lo que nos lleva a afirmar que toda economía es de mercado.

Ahora bien, el crecimiento de la economía con la ampliación de los mercados y un mayor desarrollo industrial fue un estímulo a la organización del trabajo en grupos de especialistas para lograr fines comunes. Sin embargo, en una economía desarrollada como la que se vive en estos tiempos, las cosas son más específicas y complejas, porque el ser humano no puede producir directamente los bienes y servicios necesarios para cubrir sus necesidades. De ahí que se hayan transformado los centros de producción, de abastecimiento y los métodos de distribución en sistemas cada vez más complejos e interdependientes.

2. ORÍGENES DE LA GLOBALIZACIÓN ECONÓMICA

2.1 Orígenes de la globalización en el mundo

Entre los siglos XVII al XX el comercio mundial giraba en torno a la dominación política que ejercían los imperios sobre sus colonias. La transferencia de recursos se realizaba hacia las metrópolis con el objeto de alcanzar su crecimiento y desarrollo. Tal vez el efecto más notable e inmediato de la expansión económica fue su influencia sobre Europa y el mundo del comercio. Los resultados obtenidos en este orden constituyen la revolución comercial; es decir, la era de la expansión y el desenvolvimiento comercial, el cual dependió de varias e importantes innovaciones en el arte de la navegación.

La revolución comercial, junto con el acompañamiento obligado del progreso del comercio internacional y de nuevos contactos culturales, provocó un cambio radical en los gustos europeos. El factor psicológico de la demanda constituye el fondo de toda actividad económica y el carácter de la demanda europea de artículos de consumo padeció gran transformación en este periodo.

La influencia más importante de los diversos resultados comerciales, financieros e industriales de la revolución comercial sobre la sociedad europea fue su preparación del camino de la gran Revolución industrial que iba a transformar por completo la cultura del mundo occidental.

El progreso del comercio creó gran cantidad de capital nuevo disponible y esto apresuró el progreso del capitalismo, del crédito y de las instituciones crediticias. Preparó y estimuló a los europeos para que invirtieran su dinero, especularan e hicieran negocios. También dio gran impulso a la industria manufacturera, tendió a debilitar las restricciones del viejo sistema y desarrolló una mayor y más especializada población industrial. De este y de otros muchos modos la revolución comercial preparó el camino a la Revolución industrial.

La Revolución industrial fue un desenvolvimiento económico en la época moderna, y puede ser dividida en tres fases principales:

- a) Cambios revolucionarios en los métodos técnicos para fabricar, transportar y transmitir información;
- b) Aparición del sistema fabril considerado como un nuevo método de organización de la industria y disciplina del trabajo;
- c) Repercusiones generales, económicas, sociales, políticas y culturales, de la nueva tecnología y del sistema fabril.

La industrialización, que hasta principios del siglo XIX no comenzó a expandirse por Europa, penetró victoriosamente durante dicho siglo en las partes del mundo no incluidas en la civilización occidental. País tras país, continente tras continente, se fueron uniendo al moderno mundo industrial. Cada decenio de este movimiento heredó un patrimonio tecnológico más rico que el anterior.

Las potencias económicas fincaban su desarrollo en el mercado interno, mediante el intercambio de manufacturas por materias primas con países de su área de influencia, producto de la evolución de los imperios y las colonias. Las luchas que escenificaron los países principalmente de Europa, se debían en gran medida a la ampliación de sus mercados.

Con gran aproximación puede decirse que este proceso, típico de la Inglaterra de los años 1770 a 1820, se extendió por todo el continente europeo durante los cuarenta años siguientes, y a los Estados Unidos en los treinta años que siguieron a estos últimos, y a los demás continentes a fines del siglo XIX. Impulsado por la primera guerra mundial, dominó la mayor parte del mundo en el segundo cuarto del siglo XX, época en que adquirió y desarrolló una velocidad revolucionaria.

El proceso económico en este siglo es claro: Europa occidental trató de dominar la cuenca del Pacífico y el resto de las regiones del mundo. El movimiento siguió la dirección oeste a este pero no fue simultáneo ni igual en las diferentes regiones del mundo.

En su proceso de industrialización, el mundo se unificó durante el siglo XX, pues todos los países, naciones, continentes y rincones del mundo siguieron la misma dirección general. La industrialización penetró en los poderosos Estados Unidos y en la pequeña Liberia, en la racionalizada Alemania y en el aislado Paraguay. Todo el planeta tuvo que hacer frente a un grandioso movimiento de creciente industrialización.

El volumen del movimiento es diferente, sus colores variados, sus estudios diferentes, de acuerdo con las condiciones locales de los diversos países; pero, a pesar de variedades incidentales, una notable uniformidad sirve de característica a este desenvolvimiento. Las excepciones son pocas.

Una vez terminada la segunda guerra mundial, la economía internacional sufría los estragos dejados al paso de poco más de un lustro que duró ésta. A las naciones vencedoras les correspondía ofrecer soluciones ante la crisis desatada por los acontecimientos que sacudieron al mundo. Los países derrotados, por el contrario, urgían de recursos para reconstruir sus territorios y dinamizar su comercio. La reestructuración política mundial derivada de esta guerra, repercutió en el ámbito comercial:

- a) El bipolarismo de Estados Unidos y la antigua Unión Soviética.
- b) La carrera armamentista.
- c) La formación de bloques, el de la Europa oriental con régimen comunista y el de la Europa occidental, subordinada a las economías de los países industrializados, principalmente a la estadounidense, por la vía del plan de reconstrucción instrumentado por éste a través del llamado Plan Marshall, que pretendía la reconstrucción industrial en Europa y Japón después de la guerra con base en la modernización tecnológica e industrial estadounidense desarrollada durante los años que duró ésta.
- d) La imposición de un régimen democrático liberal en los países del mundo occidental. Los rasgos característicos de la subordinación a la economía norteamericana se deben a la penetración económica en las diversas regiones del mundo de la ideología del capitalismo, la hegemonía de organismos económicos internacionales con el dólar como divisa de intercambio, y la generalización de la cultura industrial del consumo.

Ya para la época de la posguerra, la economía mundial gravitaba en torno a Estados Unidos; a este país le correspondía el papel de prestador de última instancia; la economía norteamericana se presentaba como un mercado interminable para el resto de las naciones y una oferta dinámica y abundante de capital y tecnología. Al paso del tiempo, las posiciones en el mercado sufrieron una conversión y los recursos se canalizaron en demasía: lo que en un principio representó la reconstrucción de las naciones, sufrió una serie de transformaciones en el desarrollo industrial de los países que hoy en día son potencias económicas mundiales.

La globalización comercial fue uno de los primeros fenómenos, consecuencia del rompimiento en el esquema imperialista impuesto por los Estados Unidos. Se presentó una especie de multipolarismo económico, es decir, la presencia de un conjunto de países que compitieron en igualdad de circunstancias frente a las grandes potencias, especialmente con los Estados Unidos, llegando a alcanzar la penetración en su mercado. Sin embargo, la fuerza económica acumulada a lo largo de dos decenios fue elemento suficiente para que la hegemonía de Estados Unidos no decayera, y lo más que obtuvieron fue una regionalización por bloques, una globalización fragmentada. La integración por regiones es la segunda respuesta a la unificación del comercio por medio del reajuste en los procesos productivos alrededor de los líderes tecnológicos mundiales: Japón, Europa y los propios Estados Unidos. La vanguardia experimentada por Japón en varios terrenos, especialmente en la competitividad, ha constituido su gran fortaleza, mediante la transferencia de recursos a los *Tigres asiáticos* (Corea, Malasia, Singapur y Taiwán), y al gran mercado que representa Asia.¹

Por otro lado, la relativa independencia comercial que han alcanzado los países de Europa al margen de los Estados Unidos es crucial para Alemania como líder de esta región.

Para Estados Unidos, una Europa unida en el comercio internacional significa el acicate principal para la conformación de un mercado común norteamericano ya que, con 320 millones de consumidores, representa un bloque comercial entre los países más fuertes del sureste asiático y el problema se complica para los estadounidenses.

Sin embargo, uno de los signos que más llama la atención en el proceso de globalización es el hecho de que cada vez más las empresas transnacionales, controladas en su mayoría por accionistas estadounidenses, son las que están concentrando las decisiones por encima de los gobiernos en producción, desarrollo tecnológico, empleo, balanzas comerciales, flujos de capital y hasta los niveles de vida de la población en muchos países del mundo.

¹ Al referirse a los países de Asia del este (los *Tigres asiáticos*), por ejemplo, Barbara Stallins dice que "Al adoptar cada vez más elementos del nuevo consenso ideológico, estos países han aprovechado su asociación con un poder capitalista en ascenso (Japón) y acceso privilegiado al financiamiento. Lo más importante, sin embargo, es que sacaron ventaja de las nuevas oportunidades para producir y exportar, para desarrollar y vender sus productos y eventualmente han llegado a ser importantes inversionistas extranjeros". Los elementos que convergen en la estructura económica asiática han sido complementarios; Japón aporta dinero y tecnología, mientras que los demás países que conforman la cuenca del Pacífico impulsan su mercado interno en insumos y mano de obra.

Es evidente que las empresas transnacionales han aprovechado las ventajas comparativas de cada uno de los países en la manufactura de componentes que finalmente son ensamblados en cualquier parte del mundo, y ante ello la producción compartida² fue una respuesta a la globalización.

No necesariamente en los países en vías de desarrollo, sin embargo, éstos encontraron un excelente mercado para hacerlo, ante la imposibilidad de los gobiernos para ofrecer mejores perspectivas de desarrollo de sus economías.

En muchos casos los apoyos financieros hacia los países en desarrollo fueron suspendidos, lo que derivó en problemas de insolvencia para cubrir sus necesidades básicas. Éstos tuvieron que recurrir a instituciones financieras privadas de diversas partes del mundo, especialmente de Estados Unidos, Japón y Alemania, causando lo que ahora se conoce como la crisis de endeudamiento, principalmente en América Latina.

Con la caída del socialismo se permitió, teóricamente, un funcionamiento más libre del mercado. El socialismo provocó un manejo menos eficiente del aparato productivo, con una caída constante en la productividad y un desfasamiento en la generación de tecnología, todo ello en términos relativos y comparativos al fenómeno diferente que experimentaron los países de economía de mercado.

El fin de la guerra fría afecta significativamente la coyuntura económica de los países de varias maneras: la caída del muro de Berlín fue seguida por una costosa reunificación alemana, debido al masivo desempleo que ésta causó; mientras que la disminución en el gasto militar estadounidense reducía adicionalmente el empleo, ello provocó la llegada de grandes masas de inmigrantes orientales y la inestabilidad social en la mayor parte del anterior bloque oriental y de sus zonas de influencia.

La historia de los decenios recientes representa un desajuste económico de grandes proporciones. Mientras que en el pasado Estados Unidos fue exportador neto de bienes y servicios para el resto del mundo, en la actualidad depende de economías extranjeras para el abastecimiento de sus propias necesidades básicas. Esta disminución de poder económico experimentado por Estados Unidos se acompaña con la pérdida de participación en el mercado, la cual está estrechamente relacionada con la pérdida de utilidades.

El evidente estancamiento económico de Japón-Europa-Estados Unidos, hizo que éstos buscaran nuevas formas para reactivar sus economías, mediante la creación de zonas de influencia, provocando el proceso de regionalización.

² La producción compartida se ha dado en llamar "economía de escala".

Aunado a lo anterior, el conflicto del Golfo Pérsico, si lo analizamos con una visión prospectiva, podríamos presentarlo como un posicionamiento geopolítico de los Estados Unidos y sus aliados de Europa occidental, así como el Japón para lograr el control de una fuente de abastecimiento de energéticos todavía importantísimos para la economía de los países industrializados, con el fin de asegurar no solamente el abastecimiento sino la regulación de precios para evitar turbulencias en sus economías.

Con el derrumbe del sistema socialista, Estados Unidos decidió enfrentar el reto de la redefinición en sus líneas de acción económica y comercial, con miras a la conservación de su papel hegemónico mundial. En el mundo surgieron y fueron desarrollándose nuevos elementos dentro de los cuales se basó una nueva estrategia económica en el mundo conocida como globalización económica; entre ellos podemos mencionar los siguientes:

a) Desarrollo de la revolución tecnológica para superar la crisis capitalista, lo que provocó la conformación de nuevas ramas industriales dominantes, la transformación a gran escala de las actividades productivas, la modificación en la estructura del consumo y la configuración de nuevas formas de organización en innumerables actividades sociales y culturales, entre ellas la revolución de las comunicaciones.

b) Nuevos esquemas de producción global que integra a un gran número de países a través de la descentralización de toda una serie de procesos productivos, tales como la elaboración de partes, componentes y servicios en un ámbito que ahora tienen por sede lo que se ha dado en llamar economías de escala.

c) Una acelerada integración de las economías nacionales a la nueva dinámica de los mercados globales por medio de la apertura comercial y la eliminación de barreras arancelarias.

d) La conformación de tres bloques regionales: Europa, América del norte y Asia, cada uno de ellos liderado por Alemania, Estados Unidos y Japón, respectivamente.

e) La formación de alianzas económicas estratégicas entre países y empresas, a partir del aprovechamiento de la complementación productiva.

f) La crisis en ideologías y esquemas teóricos que puedan presentarse como alternativas para resolver los efectos negativos del capitalismo. Bajo esta tendencia, la corriente del neoliberalismo se presenta como una posible solución al sistema de organización económica y social a escala internacional para explicar los fenómenos de la globalización en curso.

g) La instauración de un sistema regulador que supervisara la buena relación comercial entre los países a través del Acuerdo General de Aranceles y Comercio (GATT), que más tarde cambió de denominación para conformar lo que hoy es la Organización Mundial de Comercio (OMC).

h) La existencia de un sistema bancario transnacional.

La economía mundial dejó de ser un agregado de economías domésticas para convertirse en una sola, conformada con una vasta red de interrelaciones industriales, comerciales, tecnológicas y financieras que se producen entre empresas, países y regiones. La globalización de la producción entre distintas regiones y países permiten la complementación económica, de esta manera es posible combinar, en teoría, la tecnología más avanzada, con bajos costos de capital en mano de obra y materia prima. La economía globalizada surge como consecuencia de la integración en los procesos productivos.

2.2 Orígenes de la globalización en México

Cuando Ávila Camacho subió a la presidencia de México en 1940, heredó una situación económica dramáticamente diferente a la de su predecesor. Mientras Cárdenas operó en un medio internacional que no era particularmente conducente a una rápida industrialización, la segunda guerra mundial fue un estímulo considerable hacia esa dirección. Cuando la nueva administración empezó a reconocer las oportunidades que le ofrecía el momento histórico, enfatizó cada vez más la necesidad de industrializar el país.

Aunque las importaciones como un todo aumentaron considerablemente durante este período, las de textiles, sustancias químicas y vehículos se quedaron atrás generando escasez interna.

La demanda exterior de manufacturas y la escasez de importaciones en este ramo brindaron una oportunidad para que los empresarios privados mexicanos no pudieran resistir. Aunque la poca disponibilidad de maquinaria industrial impedía cualquier gran inversión en equipo, era posible improvisar en muchos aspectos. Las plantas textiles de todo el país pasaron de un turno a tres, trabajando contra el reloj. Fueron establecidas destilerías sencillas para extraer alcohol de caña. Máquinas ingeniosamente adaptadas producían artículos para las necesidades cotidianas del hogar.

La guerra creó una nueva demanda externa de exportaciones mexicanas. El total exportado se duplicó entre 1939 y 1945. La demanda de manufacturas fue especialmente importante.³ Los productos textiles, que representaron menos del 1% de las exportaciones de alimentos manufacturados, bebidas, tabacos y sustancias químicas, también insignificantes en 1939, formaron otro 8% en 1945. Al mismo tiempo, la guerra limitó los suministros de importaciones manufacturadas. La fuerza con que México respondió a las oportunidades de la guerra fue probablemente aumentada por la continua llegada de refugiados al país, a principios de la década de 1940. Algunos de ellos tenían el capital; casi todos cierta proporción de habilidad profesional o entrenamiento en los negocios. Un gran número se concentró en la ciudad de México y ejerció allí su influencia sobre el desarrollo.

Además de la llegada de empresarios potenciales, en posesión de fondos se produjo un flujo, así descubierto como encubierto, de capital extranjero no dirigido, que en el transcurso de la contienda llegó a sumar varios cientos de millones de dólares.

Cuando Ávila Camacho dejó la presidencia en noviembre de 1946, la imagen cardenista de México, basada en un campesinado semiindustrial, semicomercial, satisfecho con su suerte había sido remplazada por otra: una imagen del México industrial moderno.

Aunque la mayor disponibilidad de divisas extranjeras fue bienvenida, no había suficientes artículos en qué gastarlas. Al entrar dinero en grandes cantidades a los países exportadores de América Latina, no se encontró forma efectiva de evitar que la inundación causara una inflación de precios. Más adelante, cuando hubo otra vez productos disponibles en los mercados internacionales, las importaciones aumentaron con tanta rapidez, que pronto superaron a las exportaciones y América Latina volvió a sus dificultades de balanza de pagos.

Sin embargo, sin aminorar la importancia de la influencia de la guerra, podemos aceptar como probable que las condiciones suficientes para el crecimiento de México en los primeros años de la década de 1940, fueron fuerzas que se originaron dentro de las fronteras del país más que factores externos.

³ Un análisis del padrón de exportación e importación de México en este periodo, aparece en *Economic Survey of Latin America 1949*, de la Comisión Económica para América Latina (Nueva York: Naciones Unidas, 1951), cap. IX, pp. 391-487 y en "La industrialización de México", Trimestre de Barómetros Económicos, marzo de 1948 pp. 36-57.

Durante los años inmediatamente posteriores a la segunda guerra mundial, los Estados Unidos y Gran Bretaña mostraron gran insensibilidad a las experiencias y puntos de vista de los países menos desarrollados; fijaron los principales objetivos económicos del mundo de la posguerra: eliminar las barreras excesivas y discriminatorias al comercio, evitar la depreciación competitiva de cambios y las restricciones financieras discriminatorias, desarrollar un aparato internacional para dar asistencia temporal a las monedas bajo presión, y la disposición de sumas modestas de capital público extranjero, primero para reconstrucción y después para desarrollo. Estos fueron los principales temas de las cartas de la Organización Internacional de Trabajo del Fondo Monetario Internacional y del Banco Internacional de Reconstrucción y Fomento.

En consecuencia, cuando la segunda guerra mundial ofreció a México una oportunidad sin rival para ensanchar su economía interna, las actividades del sector gubernamental fueron, más que una ayuda un obstáculo para el sector privado; por supuesto que el aparato del gobierno en expansión era con frecuencia ineficiente, también es cierto que la misma extensión del sistema regulador representa una molestia de primer orden para los hombres de negocios interesados en llevar adelante sus asuntos.

Pero el aparato de gobierno no era oficialmente hostil al sector privado, y los contratos, la infraestructura y los créditos que el gobierno proporcionó, fueron vitales para muchas de las nuevas empresas iniciadas durante este periodo.

Después de la guerra, la economía de México siguió expansionándose impulsada por un turismo próspero, un programa consciente de remplazo de importaciones y un flujo de capitales y apoyo técnico extranjero. En este periodo, el gobierno mexicano empezó a aceptar en forma todavía mas abierta la responsabilidad de racionar los escasos recursos de crédito y divisas extranjeras.

Los proyectos de industrialización instrumentados en ese entonces, presentaron una clara orientación de desarrollo con una desproporcionada dosis de proteccionismo. Ya para la década de los setenta ese modelo de desarrollo era insostenible para el gobierno, razón por la cual tuvo que recurrir a préstamos del exterior.

El llamado estado benefactor no alcanzó a proyectar todos los recursos económicos para robustecer la planta productiva, y comenzó a manifestarse como una preocupación el endeudamiento externo, el cual cumplía la función de mantener la productividad necesaria para la subsistencia de la industria nacional, mediante el incremento en los subsidios.

La inversión en infraestructura nunca llegó; la principal preocupación en esos momentos consistía en salvar la ineficiente planta productiva nacional y apaciguar el descontento social que se venía manifestando.

De 1983 a 1987, la estrategia de inversión de los grupos empresariales privados en México fue prioritariamente de carácter financiero, sustentándose en la liberalización de recursos que les procuró el extraordinario subsidio financiero que representó el Fideicomiso para Cobertura de Riesgos Cambiarios (Ficorca).

Una vez más la inversión para incrementar la infraestructura en las empresas fue relegada a segundo término, con lo cual el rezago fue aumentando; los recursos canalizados no se invirtieron en activo fijo, sino en salvar a las empresas de la quiebra, en parte por la incipiente apertura comercial que se iniciaba.

El país vivió situaciones totalmente distintas por la apertura comercial, a través de la creación de grandes grupos empresariales (monopolios), subsidiados por el propio gobierno, pues pensaban que serían ellos los encargados de resistir la apertura en todo país. Se desprotegió a la pequeña y mediana industria y los recursos hacia ellos eran insuficientes.

En estas épocas el enorme peso del pago en el servicio de la deuda externa absorbía una gran parte del excedente económico en los países en vías de desarrollo, en especial de América Latina, imponiéndoles mecanismos dolorosos de ajustes financieros y macroeconómicos supervisados por el Fondo Monetario Internacional (FMI), que redujeron drásticamente el ingreso, el empleo, la capacidad de consumo y el gasto público.

En el proceso que se iniciaba en México y frente a la coyuntura que implicaba la transformación del comercio internacional y la globalización de las actividades productivas, las empresas debían tomar en cuenta la combinación de las tecnologías más avanzadas a precios competitivos en mano de obra y materias primas como instrumentos imprescindibles para insertarse en esta nueva conceptualización económica.

Para alcanzarlo se requería del acceso a recursos financieros a gran escala en condiciones eficientes y a costo competitivo, así como un clima adecuado que alentara la inversión extranjera, principalmente. Esto no pudo darse y la planta productiva carecía de elementos para prepararse.

La competencia internacional ha significado una gradual transformación en los mercados nacionales, haciéndolos más exigentes por la gran diversidad de consumidores globales que buscan los bienes y servicios más avanzados en funcionalidad, calidad, confiabilidad, nivel de servicio y precio; en donde participan no sólo empresas privadas, sino también gobiernos compitiendo entre sí para convencer que sus lugares de jurisdicción ofrecen los elementos más convenientes.

Las ideas de libre comercio han sido propagadas y publicitadas como las únicas capaces de lograr el progreso de los pueblos; sin embargo, éstas simplemente permiten y facilitan el proceso de acumulación de capital a escala internacional; es decir, funcionan como un elemento de eliminación de todo tipo de trabas y ambigüedades nacionalistas, con el fin de que el capital logre reproducirse y acumularse, principalmente en los países más débiles o en vías de desarrollo.

En México la apertura comercial se fue convirtiendo en un instrumento demasiado dependiente del exterior para alcanzar la prosperidad económica y la transformación de la industria nacional.

Para emprender el desarrollo de este proceso se siguieron dos directrices:

a) Al liberalizarse las importaciones, las empresas, al menos las más grandes, se encontraron en condiciones de iniciar una verdadera reconversión tecnológica, adquiriendo nuevos medios de producción a precios internacionales. Evidentemente el proceso que se desencadenó fue muy desigual, debido a que la escasez del crédito limitaba las oportunidades de inversión.

b) Al liberalizarse el régimen de importaciones de bienes de consumo final, se vio afectado el mecanismo de fijación de precios y el régimen de competencia que prevalecía hasta entonces. En teoría, las empresas nacionales, al enfrentarse a sustitutos importados, tendrán que ajustar sus precios, lo cual sería una señal en el mercado para la expulsión de empresas, cambiar su giro o reafirmar su posición frente a sus competidores.

La apertura comercial significó para nuestro país abrir la competencia a todo tipo de bienes y servicios, y con ello los industriales y comerciantes debieron ofrecer mejores artículos para vender, sin embargo, no se tomó en cuenta que los productores extranjeros que importaban sus productos a México contaban con una amplia experiencia en materia de competencia. La apertura comercial se inicia durante la década de los ochenta, siendo más evidente ya entrados los años noventa. La transformación que alcanzó nuestro país al paso de estos años deja de ser una economía cerrada a otra marcadamente abierta.

Para México la globalización económica significó participar más activamente en el comercio mundial. Nuestro país se fue preparando para firmar acuerdos comerciales con diversos países y regiones. Sin embargo su posición geográfica y su dependencia excesiva a la economía de Estados Unidos hicieron necesaria la formalización de un tratado comercial con nuestros vecinos del norte. México, Estados Unidos y Canadá habrían de crear la zona comercial más grande del mundo.

3. CONSECUENCIAS ECONÓMICAS DE LA GLOBALIZACIÓN

Las condiciones en los mercados mundiales son cada vez más difíciles de comprender racionalmente, los orígenes de las crisis económicas generalmente se encuentran en causas remotas, mediando años de diferencia entre éstas y sus efectos, lo que hace difícil su análisis.

El auge en las economías asiáticas en la década de los ochenta se vio reflejada en la invasión mercantil que se dio en los mercados de Estados Unidos por los productos del Japón. En Japón se comenzó un periodo de guerra contra los productos norteamericanos, ya que fueron denotados por su mala calidad y baja productividad. Los norteamericanos comenzaron a no creer en sus industriales. Ronald Reagan inició la recuperación del orgullo perdido de los norteamericanos, la receta consistía en reducir costos y enviar a maquilar en industrias con reducidos costos laborales.

Asimismo, eliminó mandos intermedios e improductivos y mejoró la calidad de sus productos hasta hacerlos competitivos con los asiáticos, logrando con ello que la economía norteamericana fuera la primera en el mundo. Como resultado, el consumo interno se incrementó en perjuicio de otros mercados. El desempleo llegó a sus niveles más bajos, el crecimiento de la economía aumentó mientras que la inflación se mantuvo en los niveles más bajos, casi nula. Es decir se inicia la "economía dorada" de Estados Unidos, el país más importante en el mundo económico.

Por el contrario, en Europa occidental la competitividad se vio afectada por mantener altos costos laborales, producto de sus políticas sociales.

Además, sus recursos fueron utilizados para fusionar a las dos Alemanias o para financiar a los países excomunistas desmembrados, o afectados por guerras internas, tal es el caso de la ex Yugoslavia, en perjuicio de lograr ser una entidad competitiva mundialmente con reducida demanda interna. Sin embargo, esta situación deberá mejorar por medio del Mercado Común Europeo que se amplía y consolida.

En la década de los ochenta, los países llamados *Tigres asiáticos*, aprovechando la situación tambaleante de Estados Unidos empiezan a industrializarse gracias a una mano de obra barata y a sus gobiernos de mano dura que aceptaron inversiones extranjeras. Estos países que antes eran sólo exportadores de materias primas, como es el caso de Malasia con el hule, se convierten en industriales. En Corea, la industria del acero y fabricación de buques es notable, además de televisores y computadoras; Malasia exporta además de hule, madera, aluminio y aceite de palma; Tailandia es exportador de arroz al Occidente. De todos es conocido que Taiwan es un país ampliamente industrializado, ya que exporta desde textiles hasta juguetes a precios muy reducidos; mientras que Filipinas el producto que más exporta es la madera; en Indonesia, aún cuando es predominantemente agrícola, se exporta petróleo y aluminio y es uno de los líderes en este producto. Cabe mencionar que desde hace un siglo Hong Kong, ahora parte de China, es un importante centro de distribución y actualmente se le considera como el paraíso del comprador.

Estos países asiáticos crecían a un ritmo del 5 al 7% anual, y las compañías individuales entre 7 y 8%, esto es, a una velocidad acelerada. Una de las razones de ese crecimiento se debe a la demanda mundial de sus productos que están a precios muy competitivos auspiciados por: una protección del estado a la producción y a la exportación, una política restrictiva del consumo interno, salarios bajos, y un ahorro interno del 30 al 35% del PIB.

Los países asiáticos se vieron impulsados por Japón en la década de los noventa porque este país buscaba mano de obra más barata que la interna. Japón necesitaba cubrir la demanda mundial de sus productos y encontró solución en los países asiáticos; aunque empieza a sufrir una crisis en 1993 al devaluarse el dólar americano con respecto al yen, lo que provoca una disminución en la demanda de los productos japoneses, sobre todo en las áreas de influencia norteamericana. Para 1997 todos los asiáticos se vieron con una reducida demanda y con inversiones improductivas.

Las causas inmediatas de la crisis en los países asiáticos se debieron a que: las economías de éstos crecieron mediante una gran deuda, al principio el dinero se aplicaba a inversiones productivas, posteriormente se canalizó a la especulación, las tasas de interés se elevaron llevando a los negocios especulativos al fracaso.

Finalmente, en 1994 y 1995 disminuyen las exportaciones por lo que caen los precios del cobre, la madera, el petróleo y las manufacturas, por ello no se pueden liquidar las deudas contraídas.

Estas causas originan un déficit en la cuenta corriente y un agudo problema financiero para toda la banca de esa región. Se resquebrajaron las instituciones financieras, y el 27 de octubre de 1997 se devaluó en un día 118% la moneda tailandesa y de ahí se desencadenaron las de Indonesia, Malasia y Filipinas. Así inicia una crisis masiva de liquidez.

El mundo está interconectado más que nunca gracias a las comunicaciones y a la tecnología. Regiones enteras hacen convenios para establecer mercados comunes y monedas únicas, como es el ECU⁴ de la Unión Europea. Generalmente todos los habitantes del mundo se ven afectados por lo que sucede al vecino, y se tiene que estar al día para no quedarse atrás; es decir, el mundo es un mercado.

A raíz de la crisis de los países asiáticos, conocida como el "efecto dragón", en octubre de 1997 caen las bolsas de valores de países en América, sin entender por qué. En México disminuyeron los valores 13.3%, en Sao Paulo 14%, en Buenos Aires 15% y en Nueva York 7.2%.

Esto se debe a que los inversionistas norteamericanos también tienen intereses en los países asiáticos y, desde el mismo momento de la crisis, descuentan por anticipado⁵ las pérdidas que van a sufrir sus subsidiarias. Pero a los países emergentes también les afecta en la bolsa de valores aunque no lo parezca.

Y otra vez la globalización surge: los inversionistas norteamericanos desinvierten en los países emergentes ante la duda de que si en Tailandia sucede ese descalabro, esto bien puede suceder en América Latina. Pero no sólo las bolsas de estos países caen, también sufren las bolsas de países industrializados, particularmente la de Estados Unidos (Dow Jones). Sin embargo, éstos a la fecha se han vuelto a recuperar apoyados nuevamente por la sana economía estadounidense.

Las consecuencias mundiales por el "efecto dragón" serán desfavorables en la productividad de las empresas. Obviamente el crecimiento en las economías será menor al esperado, que según se estima será del 1 al 1.5% en una economía mundial con valores estimados de 30 billones de dólares.

Además del deterioro afectación que se da en la bolsa de valores mexicana, originado por la crisis asiática, la economía mexicana se ve en una situación desfavorable debido a dos causas fundamentales:

⁴ European Currency Unity (Unidad monetaria europea). El euro es la nueva moneda única para este bloque a partir del 31 de diciembre de 1998.

⁵ Esto se refiere al concepto financiero de reconocer a valor presente las pérdidas futuras que se sufrirán.

La demanda del petróleo se redujo en los países asiáticos. La producción de los países petroleros continúa y existe una sobreproducción. El resultado: disminución en los precios internacionales del petróleo y, en consecuencia, menores ingresos para México vía precio y cantidad, es decir, freno a la recuperación económica.

Los países asiáticos han devaluado sus monedas para poder hacer más atractivos los precios de sus productos en el mercado internacional. En consecuencia, México tendrá una competencia más severa para los productos que exporta, los cuales, en el caso de los textiles, herramientas de mano, juguetes y calzado son similares a los asiáticos. Se calcula que las exportaciones en estos sectores serán menores por lo menos 10%. Esto redundará en:

- a) menor entrada de capitales externos,⁶
- b) mayor déficit en la balanza comercial,
- c) un tipo de cambio más alto,
- d) recortes presupuestales y
- e) pánico irracional en los inversionistas nacionales y extranjeros.

Entre los principales puntos prioritarios por examinar por los gobernadores de bancos centrales y ministros de finanzas de 22 países (incluidos México y sus socios comerciales en Norteamérica), el 16 de abril de 1998 en Washington,⁷ se encuentran los siguientes:

- a) Promover el funcionamiento eficaz de los mercados mundiales.
- b) Medidas de credibilidad y transparencia en la publicación de informaciones.

⁶ Esto se aprecia desde los últimos meses de 1997, incluso el Sistema Económico Latinoamericano (SELA) en su informe "Impacto de la crisis asiática en América Latina" señala: "Cabe la posibilidad de una reducción de los flujos de inversión extranjera como lo demuestra la decisión de algunos grupos de empresarios japoneses y coreanos de postergar sus inversiones.

⁷ Al respecto Michel Camdessus, director gerente del Fondo Monetario Internacional, durante la inauguración de la Asamblea de Primavera del Fondo Monetario Internacional y el Banco Mundial, enfatizó que se debe trabajar en la "arquitectura de la economía mundial para el siglo XXI", y que esto implica el desarrollo de una agenda de trabajo entre las naciones basada en: a) Fortalecer y agilizar la información que suministran cada uno de los países al FMI y a la opinión pública en general, sobre sus indicadores macro y financieros. b) Imponer frenos o regulaciones a los capitales privados que llegan a las economías en desarrollo: "No queremos que dejen acercarse o que sean más lentos los procesos, pero sí es importante darles orden". c) Reformar las entrañas del FMI y Banco Mundial para adecuarlos a la nueva realidad de sus países. No podemos correr el riesgo de enfrentar una nueva crisis como la de Asia sin estar prevenidos para ello, los efectos de contagio son cada vez más intensos y nosotros tenemos que estar preparados para actuar de manera preventiva, no correctiva. d) Involucrar cada vez más al sector privado en la prevención y resolución de crisis económicas. Esta tarea no debe ser responsabilidad absoluta del gobierno y en todo caso de instancias como el FMI o el Banco Mundial.

c) Refuerzo de las reglas bancarias y creación de mecanismos de gestión para evitar la bancarrota y la crisis.

d) El apoyo a los países con mercados emergentes es aplicado país por país y no regionalmente.

e) Reconocer la enorme influencia coreana en los mercados financieros mundiales debido a la participación de sus empresas en Asia y en América Latina.

Expectativas para México

a) El país está en un proceso de transición de exportador de materias primas a exportador de manufacturas, en el que la mayor parte de éstas no compiten con las asiáticas, por lo que no hay problemas serios.

b) El tipo de cambio flotante le permite tener una válvula de escape.

c) Se observa un aumento en el consumo interno que puede apoyar una tasa de crecimiento sostenido con menor dependencia de variables externas.

d) En general en América Latina (incluido México y Brasil, del que se espera haya resuelto para entonces las interrogantes actuales) según analistas extranjeros, se espera que se mantengan en crecimiento y expansión aún hasta 1999.

e) El abaratamiento de los productos asiáticos no es tan grave, dado que México tiene firmado el Tratado de Libre Comercio con Estados Unidos y Canadá con quienes realiza 80% de su comercio con acceso preferencial.

f) La amenaza real de los latentes recortes presupuestales e incremento del déficit público puede atenuarse debido a que por una parte las participaciones a los estados se ajustan en función de los ingresos petroleros.

Expectativas Negativas para México

Según proyecciones del grupo de Economistas y Asociados, en contraposición con las expectativas positivas, México se encuentra ante una situación de nerviosismo e incertidumbre local e internacional debido a:

a) Contradicciones evidentes entre funcionarios de Hacienda y el Banco de México y aun con declaraciones del presidente Zedillo.

b) El caso de Chiapas aún no resuelto.

c) Procesos electorales inciertos, locales y nacionales.

d) El caso del Fobaproa.

e) Aumento incontrolable de impuestos para 1999.

f) Descontrol del precio de productos de la canasta básica como es la leche y la tortilla.

Como se ha comentado previamente, las variables financieras sufren cambios en los valores de sus monedas y de sus tasas de interés. En Asia, después de tanto tiempo de crecimiento continuo, se crearon redes políticas y económicas que ya no se podrán dar, pues lo que funcionaba bien antes, no será posible en el futuro. Los modelos económicos en estos países se deben reestructurar para evitar la especulación, tendencia muy socorrida por los asiáticos.

La recuperación asiática será más complicada que la de México, ya que son descalabros mucho más grandes y las deudas internas y externas en su conjunto son mayores que las de nuestro país,⁸ lo que requiere mayor esfuerzo para resolver el problema financiero del área.

México, por su posición geográfica privilegiada, deberá intentar mayor ahorro e inversión para surtir a los mercados norteamericanos.⁹

En algunos ramos desgraciadamente ofrece productos similares a los asiáticos, por lo que deberá ofrecerlos con una ventaja competitiva y, en consecuencia estar preparado para cualquier crisis futura que se avecine.

Por eso, para estar preparado para el nuevo siglo que se acerca, México debe orientar sus esfuerzos hacia:

- a) La obtención de tecnología o bien desarrollar investigación.
- b) La solución de sus problemas sociales y políticos.
- c) La educación que esté a la altura de las necesidades previstas.
- d) La globalización económica impone un reto a las universidades: el apoyo a la micro, pequeñas y medianas empresas.

La definición específica del término micro, pequeña y mediana empresa varía de un país a otro. Sin embargo, en términos generales, podemos concretar que éstas representan el mayor número de entidades comerciales de los diferentes países del mundo.

Es importante mencionar que hay algunos lugares que parecen ser predilectos para que los empresarios comiencen y desarrollen su micro, pequeña y mediana empresa.

⁸ Sólo Indonesia tiene una deuda externa de 134 mil millones de dólares y reservas en divisas de 24 mmd.

⁹ Esto es necesario, y puede intentarse creando un ambiente político, social y fiscal que motive tanto a los inversionistas extranjeros como a los nacionales; además con los mecanismos, como ya se está haciendo via Afores, que obliguen a la acumulación de capital.

En México, en muchas instituciones de educación superior, este enfoque apenas se toca. La micro, pequeña y mediana empresas son las generadoras de empleos en la economía; y en las economías más desarrolladas, las responsables de la mayor parte de las exportaciones, situación que va a incrementarse precisamente como producto de esta globalización.

No sólo las pequeñas empresas están ganando más poder en la economía mundial, sino que las realidades del mercado están exigiendo a las compañías grandes a convertirse en más pequeñas y actuar de manera más empresarial como requisito indispensable para sobrevivir. En los años venideros todas las grandes compañías van a encontrar que es cada vez más difícil competir con las empresas pequeñas, rápidas e innovadoras, el pensar que una economía global significa que las empresas multinacionales dominan los negocios en el mundo, no puede estar más lejos de la realidad. A medida que la economía mundial crece y goza de una apertura mayor, las compañías más pequeñas y medianas serán las que dominen.

La manera en que esto va a tomar forma es con base en una mayor cooperación, lo cual se convierte en alianzas estratégicas económicas, científicas y tecnológicas para el fortalecimiento de la infraestructura, así como el mejoramiento de sus recursos humanos. Esto exige cooperación y vinculación en diferentes partes del mundo para que estas unidades pequeñas utilicen al máximo lo que en esencia es su gran ventaja competitiva: su tamaño pequeño, su agilidad y creatividad apropiada.

4. EVOLUCION ACTUAL

Nunca podremos acostumbrarnos a lamentables acontecimientos que violentan la vida no sólo política, sino inciden en los procesos económicos del país como los ocurridos en Lomas Taurinas, en la calle de Lafragua, en el predio del Encanto, en Conasupo y aun en el seno mismo de nuestra UNAM, del IMMS, y del DDF; escenarios de violentos asesinatos, inseguridad pública o de escandalosos fraudes o exorbitantes bonos de fin de año.

Hechos que causaron en su momento el descontento, la sorpresa y hasta el desplome de la cotización del índice de la Bolsa Mexicana de Valores (BMV) y el tipo de cambio, muriendo nuestras esperanzas de salir del subdesarrollo, vía libre comercio por el ajuste al tipo de cambio en el mes de diciembre de 1994 y los crecientes y necesarios ajustes a los precios del sector público, en el presente, ajustes que deberían tocar fondo ya, para no deteriorar más el poder de compra de todos los mexicanos con la correspondiente espiral inflacionaria que ello conlleva. Estos lamentables hechos son parteaguas en la vida no sólo política y económica, sino también dan inseguridad en el ámbito social.

La economía de este país ha sufrido grandes quebrantos y altibajos. Desde los regímenes de Luis Echeverría y José López Portillo, el país ha mostrado un severo deterioro en sus finanzas y escándalos financieros como los quebrantos de la BMV y más recientemente el de Banca Cremi Unión, la intervención del Grupo Asemex-Banpaís y la imperiosa necesidad de salvar del *crack* económico a la misma banca, permitiendo que se recapitalizara con inversiones provenientes de extranjero, como la sonada venta del banco propiedad del señor Madariaga Lomelí, presidente de los banqueros y principal accionista de Probusa, acciones hoy en posesión del Banco Bilbao Vizcaya (BBV).

Vuelve la incertidumbre económica, retorna a los escenarios de inversiones, políticos y de recuperación económica. Los grandes cambios geopolíticos y económicos que se dieron a partir de la caída del muro de Berlín, están presentando un nuevo perfil global: terminó el juego bilateral de fuerza militar de los dos grandes bloques, para entrar en una etapa de poder militar unilateral y sin contrapeso; pero en un contexto económico radicalmente diferente por el resurgimiento económico y tecnológico de los dos grandes perdedores en la segunda guerra mundial.

En este proceso se han ido conformando en el ámbito mundial bloques económicos o de mercados, orientados fundamentalmente a la protección de sus mercados naturales, discriminando la participación de los productos de otras regiones del globo terráqueo o al menos oponiendo obstáculos en beneficio de los miembros del "club".

Así vemos que desde los inicios de la posguerra, y consecuentemente del principio de la guerra fría entre el "mundo libre" y el bloque que estaba tras la cortina de hierro, nació primeramente el concepto de una unidad europea que, a través de varias décadas y de no pequeños obstáculos, se ha ido materializando para crear un mercado de la comunidad europea, en la cual sus miembros mantienen una serie de privilegios en cuanto a la participación de otros países.

Por otro lado, y en una forma totalmente diferente, se ha ido conformando el bloque del Pacífico, con el liderazgo del Japón y la participación cada vez más importante de los llamados *Tigres* o *Dragones del Pacífico*, economías pujantes y eficientes que están luchando por penetrar los mercados europeos y norteamericano, ofreciendo productos de calidad con precios competitivos.

Solamente en el caso de Japón, esto les ha generado un superávit en su balanza comercial muy importante y ha tenido una influencia muy grande en la generación del aparentemente incontrolable déficit comercial de los Estados Unidos.

Los cambios impulsados por la globalización económica han relegado a la mayor parte de los países subdesarrollados, para dejarlos en extrema dependencia y vulnerabilidad frente a los países desarrollados. A los modernizadores les tomaron por sorpresa las nuevas manifestaciones mundiales y no supieron prever los acontecimientos resultantes como la inequidad en la distribución de la riqueza, los problemas más lacerantes de las sociedades que siguen creciendo como son la pobreza extrema, la delincuencia y el narcotráfico, así como la escasez de capital, producto de la crisis mundial.

La globalización económica es un hecho económico y político en todas sus manifestaciones que sólo podrá ser contrarrestada a través del impulso creador de las mismas sociedades para la configuración de nuevas teorías económicas más viables y menos dolorosas. Los modelos económicos no deben apropiarse de la historia y la cultura de los países, ni mucho menos de los hábitos y costumbres de los pueblos. Los dos esquemas funcionan como complementarios para alcanzar el desarrollo de las naciones. La novedad en la globalización es el alcance para la articulación de la industria y el comercio.

Ubicándonos en la época actual, encontramos que los grandes cambios geopolíticos y económicos, iniciados a partir de la caída del muro de Berlín, están presentando un nuevo perfil del mundo cuyo rasgo más pronunciado es un poder militar unilateral y sin contrapeso, pero en un contexto económico radicalmente diferente al de los tiempos de la guerra fría y además, determinado por el resurgimiento económico y tecnológico de Japón y Alemania.

"Quizá sea necesario volver a los valores premodernos, basados en hábitos culturales de tipo más bien irracional, como la confianza, la honestidad, la solidaridad, la responsabilidad comunitaria, dentro de los cuales los efectos económicos puedan ser más perceptibles. En la actual lucha global por la preponderancia económica del capital social representado por la confianza serán tan importantes como el capital físico. Y sólo aquellas que tengan un alto grado de confianza social serán capaces de crear el tipo de organizaciones de negocios flexibles y a gran escala que sean necesarios para una competencia exitosa en la economía global emergente."¹⁰

El mundo es un mercado global, el capital, los productos y servicios y la información no reconocen fronteras. Las líneas divisorias entre los países se hacen cada vez más transparentes. Basta mirar cómo ha cambiado Europa y cómo Norteamérica y el resto de América están cambiando.

Transportar productos, ideas e información entre países es común, y es posible muy posible, muy frecuentemente, con un solo tecleo de computadora. Los consumidores saben qué productos están disponibles y el país de origen no es muy importante para ellos. La calidad, el precio y el servicio, los tres poderosos cimientos de la estrategia de mercado son los que dictan el éxito en el mercado global.

La educación es la base del éxito en el mercado global. El éxito económico y a largo plazo de un negocio en la economía global actual depende, en primera instancia, de la educación y capacitación. Debe saberse cómo empezar, manejar y sostener un negocio en un mundo rápidamente cambiante, en donde el acceso a la información, el conocimiento de varias culturas y la comprensión de las tendencias que afectan las ventajas competitivas son de extrema importancia. Sin una base firme de educación, manejar un negocio puede ser muy riesgoso y lleno de sorpresas, que no siempre resultarán ser experiencias económicamente favorables.

Todos estamos conscientes de la tasa de incremento de información, conocimientos y datos en el mundo moderno. No hay razón para "reinventar la rueda". Pueden crearse asociaciones estratégicas para compartir información, recursos, ideas, módulos curriculares y conceptos de desarrollo de programas que permitan mantenerse actualizados y efectivos en la educación de negocios para la participación en la economía global.

¹⁰ Enrique Maza, Proceso, abril 22 de 1996, p.46.

Sin embargo, en este proceso de formación de bloques económicos en el llamado "mundo global" está por definirse la forma en la que se dará la integración de otras importantes regiones geográficas, como son los países que formaban parte del antiguo bloque socialista y naciones que, como China, están ofreciendo una paradoja de desarrollo por tratar de conjuntar una economía dirigida con una apertura gradual hacia el mercado. También están los países del Medio Oriente, eternamente convulsionados, y el inmenso potencial del mundo indostánico. Sin embargo, existe una terrible incertidumbre en cuanto a las posibles opciones que ese futuro de la economía mundializada propone como paradigma del desarrollo a la mayoría de los países que integran el continente africano.

II. EL TRATADO DE LIBRE COMERCIO DE AMÉRICA DEL NORTE

I. ANTECEDENTES

Además de la globalización, otra transformación que en los últimos años ha experimentado la economía internacional se refiere a la creación de bloques comerciales. Para enfrentar la globalización, la creciente competencia que ésta implica, y el peligro de tendencias proteccionistas en el comercio internacional, en el mundo se están operando importantes transformaciones en las relaciones políticas y económicas entre los países.

La formación de comunidades y asociaciones económicas regionales se está convirtiendo en el nuevo escenario, representado por el surgimiento de tres grandes bloques comerciales: el europeo, el norteamericano y el asiático.

Por su parte, la integración económica de Europa ha sido un largo proceso que comenzó en la década de los cincuenta. Desde su nacimiento la Comunidad Económica Europea planteó medidas encaminadas a lograr un comercio libre de barreras. En un principio el objetivo era lograr la cohesión política que permitiera a sus miembros ser representados por una sola voz en los asuntos mundiales, y distinguirse y cooperar como igual con Estados Unidos. Pero no fue sino a partir de la década de los ochenta que el proceso se aceleró vertiginosamente, pronunciándose a favor del fortalecimiento de la integración económica y la consolidación de un verdadero mercado común interno. Esta intención llevaba consigo un objetivo: impulsar la competitividad para participar exitosamente en el comercio global y hacer frente a las economías más prósperas del orbe.

La creación de una zona de libre comercio en Norteamérica y del mayor mercado del mundo pone de manifiesto que la estrategia vigente para sostener y mejorar la competitividad en el seno de la economía global es la participación en robustos bloques de países geográficamente afines.

Finalmente, la posibilidad de constitución de un bloque económico asiático está significando un impulso determinado a aprovechar las oportunidades económicas, diversificar las fuentes de inversión y crear nuevos y mayores mercados para las exportaciones de los países que están participando en su conformación. En la cuenca del Pacífico, donde se ha dado uno de los procesos económicos más impresionantes de los últimos años, las economías de la región han avanzado rápidamente hacia una creciente interrelación entre ellos.

A pesar de que existen grandes diferencias en el grado de integración y en el tiempo de constitución, la conformación de bloques comerciales es, en estos momentos, una respuesta crucial ante la creciente competencia en la economía global.

Constituye también un seguro contra el posible proteccionismo que podría surgir en las relaciones comerciales, y una estrategia que enfatiza los objetivos económicos sobre los políticos, en especial, el aumento de competitividad dentro de la economía global.

La liberalización comercial comenzó en 1983, cuando se inicia la protección del Estado en forma racional y selectiva, se reducen y eliminan algunos subsidios, se reducen y eliminan los permisos previos de importación y el sistema general de aranceles.¹¹

1.1 APERTURA ECONÓMICA DE MÉXICO AL MUNDO

Por apertura al exterior de la economía mexicana debemos entender la modificación estructural de la política comercial de México, que tiene como propósito eliminar la protección arancelaria que se aplicó desde 1940 a la industria establecida en territorio nacional.

Se puede afirmar que la génesis de la apertura al exterior se encuentra en la carta de intención firmada por el gobierno mexicano con el Fondo Monetario Internacional el 10 de noviembre de 1982, en dicha carta se establece: "En las distintas fases del programa, se harán las revisiones al sistema de protección, incluyendo la estructura arancelaria, los incentivos a las exportaciones y el requisito de permiso previo para importar.

¹¹ Silvestre Méndez, José "Problemas Económicos de México" ob. cit. pág. 143

La revisión cuyos resultados serán objeto de consulta, tendrán como propósito reducir el grado de protección para lograr una mayor eficiencia en el proceso productivo a efecto de proteger el interés de los consumidores, de mantener el empleo y fomentar activamente las exportaciones de bienes y servicios y evitar utilidades excesivas por las ventajas oligopólicas que se deriven del sistema de protección. Se propiciará una mayor integración del aparato industrial mexicano con el fin de hacerlo más eficiente."¹²

Desde 1983, y a raíz de la carta de intención citada, se procedió a dar forma a la apertura externa, primero se empezaron a sustituir los sistemas de permisos previos por aranceles, de tal manera que para finales de 1985 ya se contaba con un 90 por ciento de la tarifa de importación liberada de permisos previos y sustituidos por esos aranceles para finales de 1988.

El sistema que instrumentó la referida apertura al exterior fue el Programa Nacional de Fomento Industrial y Comercio Exterior (Profice) en agosto de 1984, el cual ya plantea la eliminación de los subsidios a las exportaciones, pero no así a las importaciones. La sustitución de permisos previos por aranceles, los subsidios sólo a las importaciones y ajustes a los créditos preferenciales a las mismas, limitados por criterios internacionales, son la forma como se plasma y se instrumenta la apertura al exterior en el referido programa.

Por otra parte, en abril de 1985 se dio a la publicidad el Proficex (Programa de Fomento Integral de las Exportaciones Mexicanas), entre cuyos objetivos y metas se prevén: la eliminación de permisos previos y restructuración arancelaria; fomento y apoyo a la producción, estímulos fiscales a las exportaciones, devolución del IVA, expedición de certificados de devolución de impuestos, estímulos a la investigación y venta en el extranjero de tecnologías y servicios de ingeniería y construcción.

El Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio General (Agreement on Tariffs and Trade, GATT) fue firmado el 30 de octubre de 1947 en Ginebra por 23 Estados miembros de la Organización de Naciones Unidas y entró en vigor provisionalmente el 1º de enero de 1948. Hasta mayo de 1994, integraban el GATT 123 países, cuyo comercio representa el 90 % del total mundial. A partir del 1º de enero de 1995, el GATT se amplió y a partir de esa fecha se llama Organización Mundial de Comercio (OMC).

¹² Arturo Ortiz Wadgymar, ob. Cit. pag. 145

El GATT es un acuerdo intergubernamental o tratado multilateral de comercio, es un conjunto de normas para facilitar el comercio internacional, es un foro de negociaciones comerciales para reducir o eliminar las barreras arancelarias (impuestos) y no arancelarias (licencias y cuotas) y un mecanismo para resolver diferencias comerciales entre países miembros. Los principios generales del GATT son:

a) Nación más favorecida: se refiere a que los beneficios arancelarios y no arancelarios que se otorgan a un país miembro deben también otorgarse a todos los demás.

b) Trato no discriminatorio: las mercancías importadas deben recibir el mismo trato que las nacionales.

c) Consolidación arancelaria: los aranceles convenidos ante el GATT quedan incorporados en una lista de concesiones que cada país se compromete a no aumentar.

d) Protección arancelaria: se otorgará a través de aranceles y no a través de otras medidas.

e) Eliminación de restricciones cuantitativas: prohíbe las cuotas y licencias de importación, salvo excepciones.

f) Solución de diferencias: si no se llega a un arreglo, un panel examina el caso a través del diálogo y consultas bilaterales y hace recomendaciones; si el país infractor no aplica las recomendaciones, el país perjudicado puede solicitar al GATT autorización para aplicar medidas de represalia. Estas medidas se podrán aplicar si existe consenso de los países miembros.

g) Salvaguardias para la protección temporal de los productos nacionales de un aumento repentino de importaciones, incrementando los aranceles o las cuotas.

h) Acuerdos comerciales regionales: se permite la integración entre las economías de los países miembros en dos modalidades: unión aduanera o zona de libre comercio. Estas integraciones no deben imponer obstáculos a los intercambios comerciales con el resto del mundo y son una excepción al principio de la nación más favorecida.

El GATT negocia la liberación comercial y atiende los diversos asuntos y controversias, a través de rondas de negociación. Por iniciativa de México, Canadá y la Unión Europea, se creó el nuevo organismo que regula el comercio internacional en sustitución del GATT desde el 1º de enero de 1995: la Organización Mundial de Comercio. El GATT funciona mediante la suscripción de los llamados códigos de conducta, los cuales es conveniente aceptar aún cuando no es obligatorio suscribirlos en su totalidad. Los citados códigos son:

- a) Compras gubernamentales
- b) Subsidios e impuestos compensatorios
- c) Valoración aduanal
- d) Normas técnicas
- e) Procedimientos para el trámite de licencias de importación
- f) Cláusula de la nación más favorecida.

En agosto de 1986, nuestro país se integró como miembro número 92 del Acuerdo General, con base en la suscripción de un protocolo de adhesión, que plantea esencialmente que se trata de un país en desarrollo, garantizándose de esta manera que en todo momento México puede invocar y tiene derecho a recibir el tratamiento especial y más favorable previsto en el Acuerdo General para países en desarrollo.

Con el ingreso de México al GATT en 1986, se formalizó la liberalización comercial.

1.2 APERTURA ECONÓMICA DE MÉXICO A ESTADOS UNIDOS

La historia se inició oficialmente en diciembre de 1942. Es esta fecha fue firmado un tratado comercial entre México y Estados Unidos, país con el que intercambiábamos 90% de nuestro comercio exterior. Este acuerdo logró disminuir considerablemente los gravámenes al comercio México-americano, a la vez que se fijaron niveles relativamente bajos en los precios de las exportaciones mexicanas de materias primas.

El tratado de 1942 y el intercambio comercial de la segunda guerra mundial se puede ver como el precedente de lo que hoy está sucediendo en la integración comercial México-Estados Unidos. Sin embargo, el camino no fue fácil; hubo grados de rompimiento cuando al concluir el conflicto mundial México decide dar marcha atrás y se lanza por el camino opuesto, y de manera más decidida que en el pasado. En contra de los deseos norteamericanos, el gobierno de Manuel Ávila Camacho, pero sobre todo el de Miguel Alemán, dieron forma a una complicada barrera de aranceles y disposiciones burocráticas cuyo fin era permitir que surgiera y prosperara una industria manufacturera mexicana que acabó siendo poco eficiente y no muy bien planteada.

México respondía así a la relación de la vecindad. Este acuerdo de reciprocidad bilateral marcó gran parte del futuro económico ya que otorgó a nuestro país la concesión de ser tratado como la nación más favorecida por Estados Unidos en el terreno comercial y al mismo tiempo logró la reducción de una cláusula, determinando que la industria mexicana quedara protegida de la competencia internacional.

Sin embargo la relación comercial sería más conflictiva de lo que en un principio pudo pensarse debido a que, para la década de los setenta Estados Unidos habría de emitir una ley de comercio exterior, estableciendo un sistema de preferencias arancelarias que en realidad ha funcionado como un mecanismo abiertamente proteccionista en el que quita y pone productos conforme lo demandan sus productores nacionales cuando algún artículo extranjero pudiese perjudicarlos. La ley norteamericana de acuerdos comerciales de 1979 estableció además los instrumentos necesarios mediante los cuales un país pudiera defenderse de las acusaciones de aplicar subsidios y que fueran dirimidos ante organismos internacionales, como el GATT. A lo largo del deterioro comercial de Estados Unidos con el exterior se fue manifestando una transformación importante en la estructura del comercio. Esto es, en pocas palabras, que el perfil comercial del mundo cambia.

Es importante señalar que el elemento motor de las relaciones comerciales en la era de la posguerra fría es la supremacía económica. La importancia de las naciones ha dejado de medirse por su potencial bélico, su preocupación residirá en la dominación económica. Desde esta perspectiva y bajo las condiciones cuestionadas de su solidez económica, Estados Unidos opta por buscar alternativas que compensen el desequilibrio sufrido con los acontecimientos europeos y asiáticos; su repliegue estratégico hacia el continente americano es su mejor opción, lo cual perfila un renacimiento de la vieja doctrina Monroe.¹³

El uso de instrumentos político militares y de inteligencia particular, y la intensificación en el proceso de integración, encontró sin embargo, que el cambio monetario era el que más promesas contenían, ya que en ese renglón la vulnerabilidad de México era y es profunda. Fue así como el interés en los círculos dominantes de Estados Unidos para utilizar la deuda externa de México como pretexto para doblegar a nuestro país o incorporarlo de lleno se reavivó. Con la crisis económica de México se inicia la construcción de un modelo económico hacia fuera, un modelo de exportación, motivo por el cual la relación

¹³ La doctrina Monroe, que tenía como principio "América para los americanos", es el antecedente de lo que más tarde se llamaría iniciativa de las Américas. La razón fundamental de esa teoría no se distingue por su intención de fomentar el desarrollo de los pueblos de América, sino por la necesidad de crear una reserva estratégica territorial, agropecuaria y de mano de obra frente a la pérdida de su hegemonía económica y política que ha resultado de la globalización económica y la definición de bloques a la que condujo.

bilateral entre México y Estados Unidos tuvo un redimensionamiento espectacular y así, los temas más críticos de la relación entre ambos países han tomado cauces institucionales. El tono de los discursos va más hacia la cooperación que al conflicto, como con frecuencia sucedió en el pasado.

En 1985, con motivo de la decisión de adherirse al GAT, México decidió firmar con Estados Unidos un "Memorándum de entendimiento comercial sobre derechos e impuestos compensatorios", cuya característica esencial consistía en comprometer a nuestro país a no aplicar ningún subsidio a sus exportaciones. Fue considerado como un acuerdo leonino, pues prácticamente implicaba establecer un sinnúmero de prohibiciones contra México, con el fin de proteger a la industria norteamericana.¹⁴

La diferencia se dio entre lo que sería un acuerdo exclusivamente comercial, propio de un capitalismo anglosajón, individualista y desregulado, y un pacto que rebasara el ámbito estricto del comercio, propio de otro tipo de economía de mercado, no sólo en lo comercial, sino también en lo social y en lo referente a la relación entre el Estado y el mercado.

Dos años más tarde, el 6 de noviembre de 1987, ambos países firmaron un acuerdo más amplio sobre comercio e inversiones. La factibilidad para la firma de un acuerdo de libre comercio obedecía a los siguientes aspectos:

- a) La ineficiencia del Acuerdo General de Aranceles y Comercio (GATT) para regular el comercio.
- b) La existencia de un número importante de maquiladoras en México
- c) La relación comercial de México con EEUU.
- d) La reducción o eliminación arancelaria.
- e) La reducción de obstáculos para las exportaciones y la consolidación de un bloque comercial norteamericano.

Los intereses de México hacia EEUU para suscribir un TLC eran:

- a) Incrementar su competitividad internacional
- b) Asegurar el acceso al mercado estadounidense
- c) Reducir aranceles.
- d) Solucionar disputas comerciales.
- e) Atracción de mayores flujos financieros de inversión y crédito.
- f) Estimulo a la eficiencia económica, incorporando mayor número de empresas a las actividades de exportación.
- g) Acceso a los últimos avances tecnológicos.

¹⁴ Arturo Ortiz Wadgymar, "México y su historia" p.49.

Durante el viaje a Washington del presidente Carlos Salinas de Gortari en octubre de 1989, se firmaron ocho acuerdos específicos sobre diversos temas de comercio y un noveno acuerdo fue firmado un mes más tarde sobre intercambio de información fiscal. En cuatro años ambos países firmaron más acuerdos sobre comercio que en los 155 años previos. Por su parte, el gobierno del presidente Salinas expidió el 16 de mayo de 1989 el nuevo reglamento de inversiones extranjeras con el que se dio un viraje de ciento ochenta grados a la política en la materia seguida por los gobiernos mexicanos hasta esa fecha. Se modificó la Ley de Derechos de Autor y se expidió la nueva Ley sobre Transferencia de Tecnología.

Esta amplia actividad legislativa, junto con la estabilización económica de México y su adhesión al GATT en 1986, crearon las condiciones propicias para la firma de un tratado de libre comercio que le diera estructura y sustento al amplio comercio existente entre México y EEUU y estableciera a su vez, las reglas para incrementarlo en el futuro. El tratado fue firmado, finalmente, el día 17 de diciembre de 1992 y entró en vigor el 1º de enero de 1994.

Tanto el proceso de la globalización como la conformación de bloques económicos constituyen el marco internacional en el que es necesario entender los alcances del Tratado del Libre Comercio: éste constituye un instrumento que:

a) Ha de garantizar nuestra participación en el mercado y producción globales.

b) Ha de posibilitar la competencia en igualdad de circunstancias con otros bloques económicos.

c) Constituye un seguro para que nuestras exportaciones tengan acceso al mercado global, en un mundo amenazado por el proteccionismo y la creciente integración regional.

2. EL TRATADO DEL LIBRE COMERCIO DE AMÉRICA DEL NORTE

El 1º de enero de 1994 entró en vigor este instrumento de integración zonal conformando el mercado regional más significativo de este fin de siglo.

Al impacto de su creación, el GATT culmina la Ronda de Uruguay, dando paso a la Organización Mundial de Comercio (1995); los presidentes de las Américas convocan para el año 2005 la formación de la Zona Americana de Libre Comercio (Miami) mientras Chile solicita su ingreso al TLC y el Mercosur avanza en sus afanes inmigracionistas.

2.1 Objetivos y principios del TLCAN

Este tratado, más que un tratado de libre comercio es un tratado de inversión que abarca mercaderías (bienes) y servicios; sus veintidós capítulos describen dos grandes sectores: *a)* comercio en bienes y *b)* comercio de servicios. Ambos sectores convergen en escenarios de resolución de controversias que buscan, en general, sustraer la aplicación de las legislaciones nacionales, garantizando rapidez, objetividad y neutralidad a los operadores económicos zonales.

El preámbulo del TLCAN establece los fines perseguidos por México, Canadá y Estados Unidos en efecto:

- a)* Reafirmar los lazos de amistad y cooperación entre sus naciones;
- b)* Contribuir al desarrollo armónico, a la expansión del comercio mundial y a ampliar la cooperación internacional;
- c)* Crear un mercado más extenso y seguro para los bienes y servicios producidos en sus territorios;
- d)* Reducir las distorsiones del comercio;
- e)* Establecer reglas claras y de beneficio mutuo para el intercambio comercial;
- f)* Asegurar un marco comercial predecible para la planeación de las actividades productivas y de la inversión;
- g)* Desarrollar sus respectivos derechos y obligaciones derivados del GATT, así como de otros instrumentos bilaterales y multilaterales de cooperación internacional;
- h)* Fortalecer la competitividad de sus empresas en los mercados mundiales;
- i)* Alentar la innovación de la creatividad y fomentar el comercio de bienes y servicios que estén protegidos por derechos de propiedad intelectual;
- j)* Crear nuevas oportunidades de empleo, mejorar las condiciones laborales y los niveles de vida en sus respectivos territorios;
- k)* Empezar todo lo anterior de manera congruente con la protección y conservación del ambiente;
- l)* Preservará su capacidad para salvaguardar el bienestar público;
- m)* Promover el desarrollo sostenible;
- n)* Reforzar la elaboración y la aplicación de leyes y reglamentos en materia ambiental; y
- o)* Proteger, fortalecer y hacer efectivos los derechos de sus trabajadores.

En cuanto a los objetivos del tratado, el artículo 102 del capítulo primero los enuncia expresamente:

- a) Eliminar obstáculos al comercio y facilitar la circulación transfronteriza de bienes y servicios, entre los territorios de las partes;
- b) Promover condicionalmente de competencia leal en la zona del 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 el territorio de cada una de las partes;
- e) Crear procedimientos eficaces para la aplicación y cumplimiento del tratado, su administración conjunta y la solución de controversias; y
- f) Establecer lineamientos para la ulterior cooperación trilateral, regional y multilateral encaminada a ampliar y mejorar los beneficios del tratado.

Puede decirse que estos objetivos son los medios a través de los cuales se pretende lograr los propósitos más generales enunciados en el preámbulo.

Los principios del tratado que cruzan los veintidós capítulos y sus anexos son:

a) *Trato nacional*: Uno de los aspectos sustanciales del tratado es que bienes, servicios y personas deben ser considerados como originarios de los respectivos países suscriptores del TLCAN. Así una mercadería canadiense debe ser considerada en territorio mexicano como originaria de México. Esto es, no es viable discriminar por razones de "nacionalidad". La única excepción a este principio la encontramos en el capítulo VI del tratado, aunque los minerales radioactivos mexicanos excluyen tajantemente la presencia de canadienses y estadounidenses en su explotación en territorio nacional.

b) *Trato de la nación más favorecida*: Este principio general al GATT-OMC, significa que cualquier convenio comercial o de servicio que las partes del TLCAN efectúen bilateralmente, debe extenderse automáticamente a la otra parte. Este principio está subordinado al artículo XXIV del Acuerdo General de Aranceles y Comercio que permite que grupos de países que forman una zona de libre comercio o unión aduanera, pueda temporalmente excluir a terceros países de los beneficios de la cláusula de la nación más favorecida.

c) *Transparencia*: Este principio, expresamente contemplado en el capítulo XVIII del tratado obliga a los tres países a notificar toda modificación, reforma o adición que se intente efectuar a las legislaciones internas que se relacionan con aspectos regulados por el tratado, a fin de prevenir o evitar controversias entre operadores económicos zonales

Descripción del Tratado

El TLCAN consta de un preámbulo y 22 capítulos distribuidos en ocho partes, las cuales se ocupan, respectivamente, de los siguientes temas:

Primera parte: *Aspectos generales*, está integrada por los capítulos I y II que se ocupan de los objetivos del tratado y de las definiciones generales.

Segunda parte: *Comercio de bienes*, está integrado por los capítulos III al VIII, que se ocupan del trato nacional y acceso de bienes al mercado (capítulo III); reglas de origen (capítulo IV); procedimientos aduaneros (capítulo V); energía y petroquímica básica (capítulo VI); sector agropecuario y medidas sanitarias y fitosanitarias (capítulo VII) y medidas de emergencia (capítulo VIII).

Tercera parte: *Barreras Técnicas al comercio*, está integrada por el capítulo IX referente a las medidas relativas a la normalización.

Cuarta parte: *Compras al sector público*, están integradas por el capítulo X que se ocupa del tema enunciado.

Quinta parte: *Inversión, servicios y asuntos relacionados*, está integrada por los capítulos XI a XVI que se ocupan de los temas de inversión (capítulo XI); comercio transfronterizo de servicios (capítulo XII); telecomunicaciones (capítulo XIII); servicio financieros (capítulo XIV); política en materia de competencia, monopolios y empresas de Estado (capítulo XV) y entrada temporal de personas de negocios (capítulo XVI).

Sexta parte: *Propiedad intelectual*, está integrada por el capítulo XVII.

Séptima parte: *Disposiciones administrativas e institucionales*, está integrada por los capítulos XVIII a XX, que se ocupan de la publicación, notificación y administración de leyes (capítulo XVIII); revisión y solución de controversias en materia antidumping y cuotas compensatorias (capítulo XIX) y disposiciones institucionales y procedimientos para la solución de controversias (capítulo XX).

Octava parte: *Otras disposiciones*. Está integrada por capítulos XXI y XXII que se ocupan de las excepciones y las disposiciones finales respectivamente.

El tratado cuenta además, con diversos anexos integrados a lo largo de su capitulado, así como de notas, el anexo 401 y siete anexos numerados del I al VII que van al final del texto.

Resolución de controversias

Se ha afirmado que el TLCAN se compone de dos grandes disciplinas (bienes y servicios) y converge a instancias de resolución de conflictos, ágil y oportuna, excluida de las jurisdicciones domésticas de los tres países suscriptores.

En la concreción de esta misión fue necesario buscar un balance entre métodos diplomáticos o políticos y los legales de solución de controversias.

El TLC incorporará una amplia gama de técnicas o mecanismos idóneos para prevenir, administrar y solucionar de manera efectiva, expedita y neutral, los posibles conflictos que surjan bajo su ámbito. Es por ello que incluye obligaciones de publicación, notificación, y en general de transparencia, a efecto de prevenir y administrar conflictos. Para la consecución de este fin igualmente establece múltiples conductos de consulta, ya sea que las partes se consulten directamente o a través de comités o grupos de trabajo especializados.

La Comisión de Libre Comercio también jugará un papel importante para que las partes arreglen sus diferencias. Se estipula que ésta podrá apoyarse en asesores técnicos o en grupos de trabajo o de expertos, así como recurrir a los buenos oficios, la conciliación, la mediación o cualquier otro procedimiento de solución de controversias.

Dentro del marco de la conciliación, el tratado contempla la constitución de paneles encargados de emitir recomendaciones y, para ciertas materias específicas, incluso laudos o decisiones finales. Dichos paneles podrán apoyarse en la asesoría técnica de algún individuo u órgano especializado.

Acuerdos paralelos al TLCAN

Acuerdo sobre cooperación ambiental

Las obligaciones comerciales de los tres países, derivadas de convenios internacionales sobre especies en vías de extinción, sustancias que dañan la capa de ozono y desechos peligrosos, prevalecerán sobre las disposiciones del tratado. Se confirma el derecho de cada país para determinar el nivel de protección que considere adecuado para el ambiente, la vida o la salud. Ningún país deberá disminuir el nivel de protección de sus normas con el propósito de atraer inversión.

Las partes se comprometen a asegurar la transparencia en la aplicación de las leyes, mediante la publicación y notificación entre sí de su marco legal, reglamentario y administrativo.

Se crea la Comisión para la Cooperación Ambiental que incluirá un consejo ministerial, un secretariado y un comité asesor conjunto.

Acuerdo sobre cooperación laboral

Las partes deberán dar amplia difusión a sus leyes, reglamentos, procedimientos y otras disposiciones administrativas. Ningún laudo laboral será objeto de revisión o de apelación sobre la base del acuerdo.

Se creará una comisión laboral compuesta por un consejo ministerial, un secretariado coordinador y tres oficinas nacionales administrativas. Las oficinas nacionales podrán celebrar consultas par recabar información y estudiar y analizar los temas laborales de su interés.

Sedes de las comisiones

México será la sede de la Comisión de Libre Comercio de América del Norte; Canadá de la Comisión Ambiental y Estados Unidos de la Comisión Laboral.

2.2 Principales ventajas y desventajas del TLCAN para México

Las principales ventajas son:

a) Favorece el ingreso de varios sectores mexicanos al mercado de los Estados Unidos.

b) Productos actualmente limitados por aranceles o cuotas, verían facilitado su acceso a este mercado.

c) Provee una entrada segura al mercado de los Estados Unidos al eliminar acciones comerciales injustas, tipificar la reglamentación sanitaria y regular o eliminar las barreras no arancelarias.

d) Incrementa el empleo dada la mayor demanda externa y el flujo creciente de inversión extranjera. Al mismo tiempo favorecerá la retención de mano de obra calificada y no calificada.

e) Favorece el crecimiento del empleo en regiones no fronterizas.

f) Eleva la productividad y competitividad de México en el mercado mundial al favorecer el desarrollo de la infraestructura del país, ya que permite el acceso de México a la tecnología más avanzada de los Estados Unidos y facilita la experiencia en técnicas de mercadotecnia internacional.

g) Estimula la inversión directa en infraestructura, agricultura, computación, bancos, seguros y en el sector automotriz. Sin embargo algunas empresas pequeñas o medianas no han sido capaces de atraer inversión directa ni participar asociadamente con el capital extranjero.

h) Favorece la inversión directa de capital europeo, japonés y del sudeste asiático que buscará beneficiarse del mercado de Estado Unidos a través de México.

i) Favorece el retorno de capitales.

j) Permite captar divisas para hacer frente a la deuda externa, gracias al incremento de la actividad productiva.

Son sus desventajas:

a) La mediana y pequeña industria se han visto perjudicadas.

b) El modelo que se ha impulsado ha provocado maquila con bajos salarios y sin posibilidades de desarrollo para México.

c) No se ha remediado el alto índice de desempleo, ya que no se vislumbra la posibilidad de creación de nuevas fuentes en cantidad suficiente para resolver el problema de la desocupación.

d) No se han elevado los salarios y no se ha frenado el movimiento migratorio hacia los Estados Unidos.

e) El ejido se ha visto perjudicado.

3. EVOLUCIÓN Y TENDENCIAS ACTUALES

3.1 Principales reformas legislativas para adecuar nuestra legislación al Tratado de Libre Comercio de América del Norte

Los compromisos derivados del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, han requerido de una prolifera adecuación del orden normativo interno de México.

Las reformas legislativas en materia económica encaminadas a la apertura comercial de nuestro país se han venido realizando gradual e ininterrumpidamente desde hace varios años, con el propósito de adecuar nuestra legislación a los nuevos compromisos económicos del país. Algunos le llaman a esta reforma una revolución silenciosa, porque cambió indefectiblemente el rumbo económico, político y cultural de nuestra nación.

Desde los primeros banderazos del TLC se ha buscado que nuestras leyes se adecuen cada día más a una apertura comercial, tendiente a una globalización económica, lo que requeriría de un análisis más minucioso al respecto, ya que son muchas las disposiciones que se han reformado, por lo que mencionare sólo algunas de ellas que se consideran las más importantes.

Las reformas legislativas de septiembre de 1995 a abril de 1997, han estado encaminadas a desregular la actividad económica y a continuar con la apertura comercial en todas las actividades económicas. Estas reformas representan el marco jurídico adecuado para que las disposiciones del TLCAN puedan desarrollarse libremente.

Con las reformas al párrafo cuarto del artículo 28 constitucional se permite la inversión privada nacional y extranjera en ferrocarriles y comunicación vía satélite, y con las reformas al régimen financiero se autoriza el aumento de la participación de los inversionistas privados en el capital social de los grupos financieros, instituciones de banca múltiple y casas de bolsa. Las reformas a la Ley de Ingresos de la Federación permiten un mayor margen de endeudamiento por parte de nuestra nación a través del Ejecutivo Federal.

El TLC inserta a nuestro país en un proceso de integración a la economía de Estados Unidos y Canadá a través de la creación de una zona definida de libre comercio; también a una integración jurídica, porque es innegable que fue nuestro país el que tuvo que cambiar la mayor parte de sus disposiciones y conceptos jurídicos, para adaptarse a los conceptos y legislación estadounidense y canadiense de origen fundamentalmente anglosajona.

Los Estados Unidos y Canadá ya tenían un Acuerdo de Libre Comercio (ALC), que sirvió como antecedente porque ya comprendía las materias y disciplinas, que posteriormente amplió el Tratado de Libre Comercio concertado con esos dos países, el tratado sólo fue una gran ampliación del ALC. Sin embargo es preciso hacer notar que el proceso de integración americano se inició formalmente con el TLC; tan es así que inmediatamente después de la aprobación del Tratado, nuestro país empezó a concertar acuerdos comerciales con los demás países del continente.

Pero el concepto de integración no es nuevo; ejemplos de esta integración regional es la Comunidad Económica Europea, conocida como Mercado Común Europeo (Bélgica, Francia, Alemania, Italia, Luxemburgo, los Países Bajos, Irlanda, Dinamarca, España, Portugal y Grecia), fundado desde 1958; la cuenca del Pacífico, donde participaron tres continentes: América, Asia y Oceanía, que abarca 47 países; también existen los bloques económicos como el del sudeste asiático; el Mercosur en formación compuesto por Argentina, Brasil, Uruguay y Paraguay.

El TLC representa la integración parcial de tres países, un bloque americano hasta ahora trilateral, que a su vez está inmerso en un proceso de globalización. Ésta se inició en Estados Unidos, se trata de un modelo que surgió por los años cincuenta y se caracteriza por la producción en serie, la estandarización y el comercio de exportación. La globalización intenta abarcar la economía de todos los países del orbe.

De acuerdo con el maestro Moisés Gómez Granillo, a la fecha ha dado resultados en la industria y los servicios, pero para que fructifique es necesario asegurar el crecimiento económico de los países periféricos (los que rodean al centro del bloque), sólo así la globalización tendrá éxito, porque todos los países estarán preparados para competir.

La integración jurídica se está realizando no sólo con base en cambios normativos, que tienen por objeto la unificación, uniformación y armonización de las disposiciones, sino la creación de organismos internacionales, representativos o independientes, con funciones decisorias de coordinación y consulta.

La nueva política económica de México está encaminada a la desincorporación de los bienes de dominio público y su consecuente y gradual privatización. El Estado abandonará la prestación de servicios públicos y permitirá la prestación de éstos por los particulares. La propiedad ejidal todavía existe, pero la nueva legislación agraria tiene como principal objetivo que ésta se convierta a la larga en propiedad privada.

El Tratado se rige por varios principios, como el de trato nacional, el trato no discriminatorio y los niveles mínimos de trato. El trato nacional significa que cada país otorgará a los inversionistas y a las inversiones que realizan los inversionistas de las otras partes, trato no menos favorable que el que otorga a sus propios inversionistas, o a los inversionistas de otros países, trato de nación más favorecida. Respecto a las disposiciones federales estatales o municipales se entenderá como trato nacional el no menos favorable que el trato que otorgue a sus propios inversionistas.

El TLCAN no es solamente un acuerdo comercial, sino un instrumento de inversión. Para muchos, su objetivo principal es facilitar el flujo de inversiones. Es claro que desde hace décadas, y más acusadamente a partir de la década de los ochentas, existe un creciente proceso de integración económica con Estados Unidos, que avanza irrefrenablemente, aun sin la existencia de un Tratado de Libre Comercio, desde la entrada de nuestro país al GATT.

Es de particular importancia señalar que con el Tratado y la nueva regulación de las concesiones, para explotar bienes y para prestar servicios, se atraerán capitales nacionales y extranjeros, que seguramente se traducirán en un mayor desarrollo de nuestra infraestructura económica; pero tenemos que hacer notar que con los nuevos compromisos internacionales, la inversión privada también se someterá a la regulación internacional, porque intervendrán empresas extranjeras que exigirán trato nacional y no-discriminación en los contratos que realicen, y gozarán de una libre transferencia de divisas para repatriar sus capitales cuando así lo consideren pertinente, menguando con este hecho nuestras reservas; actos que repercutirán negativamente en nuestra economía si no establecemos disposiciones adecuadas para contenerlos o si la situación económica del país no es estímulo suficiente para retenerlos.

La discrecionalidad que hasta hace poco caracterizaba a los contratos de la administración pública se irá perdiendo gradualmente, ya que las leyes otorgarán cada día mayores derechos a los particulares para actuar en el ámbito económico, y el Estado se limitará a sólo ser rector y regulador de la economía nacional.

La inversión privada así concebida, tanto nacional como extranjera, será generadora de riqueza para el país en la medida en que nuestras leyes la obliguen a este beneficio. La inversión privada beneficiará a los particulares que por medio de ella exploten los recursos y presten los servicios; seguramente se traducirá en bienestar para la población con las obras construidas y con los servicios públicos implementados, en virtud de que la explotación de recursos y la prestación de servicios genera empleos, movimiento de capitales y tránsito de productos y por ende, si las leyes la controlan, en beneficio de la nación.

Actualmente, debido a la puesta en vigor del TLC, los particulares tanto nacionales como extranjeros pueden usufructuar legítimamente a través de la inversión los bienes de la nación, a cambio de pagar ciertos derechos, de prestar servicios de construir obras que benefician a la colectividad.

La apertura comercial de los últimos años y ahora el Tratado, han propiciado múltiples cambios legislativos que nos conducen a afirmar que nuestro país tiene ya una nueva fisonomía cultural, científica, económica, social, jurídica y política; un nuevo proyecto de vida que seguramente será valorado y adecuado en un plazo no muy largo.

La nueva legislación en materia de comercio exterior e inversiones responde, de acuerdo con nuestros gobernantes, a la necesidad de elevar la productividad en todos los campos de la actividad económica y de contar con un mayor flujo de recursos económicos y tecnológicos por parte del sector privado, tanto nacional como extranjero.

Pero como todas las medidas económicas, para conocer sus resultados tienen que llevarse a la práctica, los resultados pueden ser inesperados y no siempre favorables para nuestro país.

El Tratado de Libre Comercio firmado por México con Canadá y Estados Unidos, representa además una oportunidad para que nuestro país se enriquezca con los avances tecnológicos y científicos de esas culturas; y nos enlaza a estas economías, con la seguridad de que en esta experiencia saldremos favorecidos a pesar de la desigualdad económica que confrontamos pues históricamente, nuestro país siempre se ha beneficiado con el contacto con otras naciones.

4. OTROS TRATADOS

4.1 Tratados multilaterales

El Fondo Monetario Internacional y el Banco Mundial son tratados que México suscribió, según decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1945.

Por el Tratado de Montevideo de 1980, México se adhiere a la Asociación Latinoamericana de Integración que tiene por finalidad establecer mecanismos comerciales preferentes en función de un mercado común latinoamericano. El instrumento formal de adhesión se publicó en el Diario Oficial de la Federación el 31 de marzo de 1981.

El Sistema Económico Latinoamericano (SELA), creado en 1975 con el propósito de desarrollar proyectos de empresas regionales conjuntas en el ámbito latinoamericano y defender el mercado y los precios de las materias primas, es otro organismo que México suscribe y cuyo decreto de formalización se publicó en el Diario Oficial de la Federación el 8 de abril de 1975.

El GATT: estructura y principios

Como acuerdo multilateral de cooperación comercial, el GATT constituye un código de principios que deben ser observados por sus miembros. En efecto, sus fundamentos son: la cláusula de la nación más favorecida, la reciprocidad, la no-discriminación, la igualdad formal de todos los Estados y, finalmente, las tarifas o aranceles como únicos reguladores de los intercambios comerciales entre sus miembros. Los principios básicos del acuerdo se agrupan sólo en tres grandes vertientes: a) desarrollo del comercio internacional mediante negociaciones comerciales generales, reducción y estabilización de barreras arancelarias, prohibición del uso de restricciones cuantitativas, subvenciones, etcétera; b) adopción del principio del "tratamiento nacional" para los productos extranjeros, y c) aplicación incondicional del principio de la nación más favorecida.

El GATT y la ronda de Tokio

Entre 1973 y 1979 se llevó a cabo en Tokio la VII Conferencia del GATT, conocida después como la "ronda de Tokio". México propuso que "en el ámbito de la diversidad y latitud en la aplicación de barreras no arancelarias se revela la importancia que han adquirido éstas como elementos restrictivos y de distorsión del comercio, e imponen la urgencia de un programa tendiente a su eliminación o a su uso reglamentado, ya sea mediante códigos de conductas u otras medidas".

México propuso: "se requieren mecanismos que operen, permitiendo estabilidad en mercados de exportación". Y dijo: "estimamos que la única manera en que pueden consolidarse los beneficios que los países en desarrollo desean de este proceso de negociación, es a través de la incorporación al texto del Acuerdo General de los elementos básicos, especialmente de los principios de reciprocidad, no discriminación, no tratamientos preferenciales o diferencias a su favor".

La ronda de Uruguay

La ronda de Uruguay se inició en septiembre de 1986 con la llamada Declaración de Punta del Este. Sus principales objetivos fueron lograr una mayor liberalización del comercio mundial, actualizar y reforzar las normas del GATT y extender su ámbito de aplicación a nuevas áreas de comercio internacional, como la agricultura, los textiles, las medidas de inversión, los servicios y la propiedad intelectual, por lo que se convirtió en la ronda más ambiciosa en la historia del GATT.

Como resultado de esta ronda, los países desarrollados se comprometieron a reducir sus aranceles 40% en un periodo de cinco años para los productos industriales, y de seis años para los productos agrícolas. Por su parte, los países en desarrollo reducirían sus aranceles 30% en un plazo de cinco años para productos industriales y 10% para los agrícolas.

Esto significó que México no tendría que modificar o disminuir su estructura arancelaria actual que se sitúa en niveles inferiores al 35%.

El GATT y la ronda de Uruguay

Las negociaciones de la ronda de Uruguay concluyeron formalmente con la reunión ministerial de Marrakesh el 15 de abril de 1997. La ronda de Uruguay ha sido la negociación comercial multilateral más ambiciosa de todos los tiempos. Durante la reunión ministerial se acordó la creación de la Organización Mundial de Comercio (OMC), que sustituye al GATT actual. Con ello, por primera vez se incorporarán al sistema mundial de comercio reglas para la inversión y la propiedad intelectual, así como un acuerdo general para el intercambio de servicios.

El GATT y la OMC

La Organización Mundial de Comercio es el marco institucional del comercio mundial, así como el órgano administrador de los acuerdos o instituciones creadas en la ronda de Uruguay. Los objetivos de la OMC son incrementar la producción y el intercambio de bienes y servicios, lo cual permitirá incrementar el empleo y el ingreso. Para ello sus miembros se obligan a reducir los aranceles y barreras comerciales y eliminar el trato discriminatorio del comercio mundial.

Los principales órganos de la OMC son:

a) Conferencia Ministerial. Está integrada por todos los miembros con una reunión mínima cada dos años, facultada para tomar decisiones sobre todos los asuntos relacionados con los Acuerdos Comerciales Multilaterales que resultaron de la ronda de Uruguay.

b) Consejo General. Supervisará el funcionamiento de la OMC, sus acuerdos y las decisiones ministeriales. Tendrá a su cargo las funciones de órgano de solución de diferencias y del órgano de examen de las políticas comerciales.

La Comunidad Económica Europea (Unión Europea)

Desde una perspectiva histórica, las relaciones de México con la Unión Europea han estado influidas por factores políticos y económicos, de manera que esos mismos factores, especialmente el primero, estarán presentes en el eventual fortalecimiento de sus relaciones. A partir de 1960 fecha en que formalmente se establecieron relaciones con la UE, México ha suscrito dos instrumentos jurídicos con esa agrupación: El Acuerdo de Comercio y Cooperación de 1975 y el Acuerdo Marco de Cooperación de 1991. Muchas veces se olvida, pero acuerdos anteriores fueron posibles porque prevalecieron factores favorables a su suscripción.

En el primero, por señalar alguno, la aguda escasez de petróleo en las naciones europeas y la potencialidad de México como productor y exportador de esa materia prima en esos años, proyectaron a nuestro país como fuente segura y confiable de abastecimiento. En el segundo se conjugaron de manera favorable factores políticos y económicos como las reformas estructurales introducidas por el gobierno de México (por ejemplo el fortalecimiento de las finanzas públicas, la apertura de la economía mexicana, la disminución de la inflación, la renegociación de la deuda externa, etcétera.), y la apertura política y económica de la UE con respecto a terceros países, orientación incorporada en el Tratado de Maastricht, e influida principalmente por el colapso de la entonces Unión Soviética.

En 1996 se han disipado factores favorables que existieron en 1993 y en la primera parte de 1994 para la suscripción de un nuevo instrumento normativo de las relaciones México-UE. Por un lado, México enfrenta una de sus más severas crisis que atrae la atención de toda la sociedad, donde la prioridad es resolver cuestiones como el empleo, la satisfacción de sus necesidades básicas, la estabilidad política, los problemas de seguridad y de confianza, antes de emprender una nueva negociación sustantiva con el bloque más importante del mundo.

Por otra parte, la lectura de las conclusiones de la presidencia de las reuniones del Consejo Europeo indica que los europeos están perdiendo el entusiasmo por suscribir un nuevo instrumento con México.

La evidencia empírica señala que la Unión Europea se ha constituido en el centro industrial, comercial y financiero más importante del mundo, desplazando a Estados Unidos, país que consolida esa posición al concluir la segunda guerra mundial en 1945. A partir de 1994 ocurre un suceso singular en las relaciones internacionales: la UE supera a Estados Unidos en indicadores significativos, salvo en extensión territorial, como se menciona a continuación:

a) La extensión territorial actual de la UE es de 3 mil 234 miles de kilómetros cuadrados, 36.7% más con el ingreso de Austria, Finlandia y Suecia¹⁵, Estados Unidos tiene una superficie de 9 mil 364 miles de kilómetros cuadrados.

b) A mediados de 1994, según estimaciones del Fondo Monetario Internacional (FMI)¹⁶ la población de la UE representaba un mercado de 370.2 millones de personas. En ese mismo año la dimensión del mercado norteamericano fue de 260.7 millones.

c) En otra publicación del FMI¹⁷ se consignan los datos del intercambio mundial, obteniéndose para 1994 los resultados siguientes: la UE es el proveedor de mercancías más importante del mundo con un total de un mil 623 miles de millones de dólares, equivalentes a más de tres veces el total de las exportaciones de Estados Unidos (505 mil millones).

d) En ese mismo año, la UE también superó a Estados Unidos como el mercado más importante. El valor de las importaciones de mercancías fue de un mil 527 miles de millones de dólares y de 669 mil millones respectivamente.

e) La UNCTAD¹⁸ estima que en 1992 la principal fuente de la inversión extranjera directa acumulada en el mundo provino de los países de la UE con el 47.3% del total, en tanto que Canadá y Estados Unidos aportaron el 29.8%.

f) Uno de los indicadores para medir la capacidad de pago de las naciones es el nivel de las reservas internacionales (divisas y derechos especiales de giro). En este renglón UE contaba en 1994 con 44.8% de las reservas mundiales y Estados Unidos con 5.3%.

g) Por lo que respecta al reciclaje de basura (indicador que mide entre otras cosas la eficacia de las políticas de conservación de los recursos naturales), una publicación de la Comisión de las Comunidades Europeas¹⁹ señala que en 1990 el grado de recuperación de papel, cartón y vidrio al interior de la UE (35 y 40% respectivamente) fue más alto que los correspondientes al promedio de los Estados Unidos y Canadá (24.5 y 16%), entre otros indicadores importantes.

Por lo tanto, la UE es un polo donde se están adoptando decisiones políticas y económicas de incidencia mundial, representando un verdadero contrapeso al poder absoluto que ha detentado Estados Unidos en las decisiones internacionales.

¹⁵ Con el ingreso de Austria, Finlandia y Suecia, el 1° de enero de 1994, la UE quedó conformada por 15 países. Además de los países mencionados, está integrada también por: Alemania, Bélgica, Dinamarca, España, Francia, Grecia, Italia, Irlanda, Luxemburgo, Países Bajos (Holanda), Portugal y Reino Unido.

¹⁶ FMI, Estadísticas Financieras Internacionales, marzo de 1996.

¹⁷ FMI, Direction of Trade Statistics Yearbook, 1995.

¹⁸ UNCTAD son las siglas en inglés de la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo. UNCTAD, "World Investment Report", 1994.

¹⁹ Comisión de las Comunidades Europeas. Eurostat Basic, Statistics of the Community 31^{ra} Edit.

La disminución de la importancia relativa de nuestro vecino no es coyuntural, y tampoco es probable que en algunos años reasuma su predominio que ahora ha venido a menos. Nadie ignora el largo y sinuoso camino recorrido por la UE en la construcción de su unión política y económica (en 1946, Winston Churchill propuso la creación de los Estados Unidos de Europa como primer paso a la reconciliación).

En los comunicados de prensa emitidos por la UE y México en 1995,²⁰ ambas partes dejan entrever, entre otras cosas, que se conceden la más alta prioridad; sin embargo, diversos documentos de la UE²¹ y el Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000 de México muestran que ni México ni la alta prioridad en materia de política exterior. El libro blanco de la Comisión de las Comunidades Europeas contiene una imperceptible alusión al TLCAN, pero sin referirse específicamente a México. El PND, en cambio, dedica una línea de acción en el sentido de establecer un nuevo acuerdo integral con la Unión Europea. Las verdaderas intenciones de las dos partes para emprender una negociación global son, en opinión del autor, las siguientes: en el caso de la UE, las dimensiones del mercado mexicano, no obstante el abatimiento de su mercado por la crisis política y económica de 1995-1996.

Además, México representa el decimoctavo lugar como mercado de la UE, posición que ha mantenido prácticamente desde 1990 y el más importante en América Latina hasta 1993, ya que en el siguiente año Brasil ocupó ese lugar.

En el caso de México, el interés se ha circunscrito a tener un acceso comercial asegurado al mercado europeo, y también para contar con una fuente previsible y creciente de inversiones de ese continente. Esta concepción, además de ser limitada, permite percibir que el eventual fortalecimiento de las relaciones con la UE seguirá el mismo patrón de conducta que con el TLC.

El Acuerdo Marco de Cooperación de 1991 fue considerado en su momento el instrumento más avanzado para fortalecer las relaciones, inclusive se le denominó de "tercera generación", sugiriendo con ese calificativo que se había llegado al límite máximo de la cooperación. Algunos de los elementos que mayor difusión tuvo en torno a este instrumento, se relacionan con la cláusula evolutiva (artículo 45), que otorga suficiente flexibilidad para adecuarlo a las cambiantes y crecientes necesidades de las dos partes.

²⁰ El 10 de abril y el 5 de mayo de 1995, México y la Unión Europea suscribieron conjuntamente dos comunicados de prensa. El 23 de octubre de ese año, la delegación de la Comisión de las Comunidades Europeas en México dio a conocer otro comunicado de prensa.

²¹ Crecimiento, competitividad y empleo: Retos y pistas para entrar al siglo XXI, Comisión de las Comunidades Europeas Libro blanco, diciembre de 1993. Asimismo las conclusiones de la presidencia de las reuniones del Consejo Europeo de 1994 a junio de 1996.

Este artículo proporciona suficientes grados de libertad a las autoridades de las dos partes para que, previa negociación, se pueda ampliar o fortalecer la relación económica. El artículo 43, referente a la vigencia del Acuerdo señala que el instrumento tiene una vida de cinco años y podrá ser renovada cada año, hasta que una de las partes notifique por escrito su denuncia a la otra parte, seis meses antes de su conclusión.

Si el multicitado Acuerdo entró en vigor en abril de 1991, en principio siguió siendo válido hasta abril de 1996. No obstante lo anterior en el comunicado de prensa del 10 de abril de 1995, las dos partes y decretan su obsolescencia, ocasión en que las dos partes anuncian que se comprometen a llevar a buen fin las consultas y procedimientos internos requeridos para negociar un nuevo acuerdo político comercial y económico. El punto anterior es particularmente importante, ya que al instrumento que norma las relaciones de México con el centro económico, industrial y financiero más importante del mundo, se le decreta su finalización antes de tiempo, sin cumplir, como parece ser, con los procedimientos acordados formalmente por las dos partes. En cambio, al instrumento que norma las relaciones con el segundo centro mundial no se le puede incorporar ninguna enmienda.

En el Plan Nacional de Desarrollo se propuso un acuerdo integral con la UE, el cual subraya el diálogo político" sobre asuntos bilaterales y los grandes temas mundiales". En los comunicados de prensa de abril y mayo de 1995, suscritos por las dos partes, se pugna por un acuerdo político, comercial y económico. Ha sido necesaria la intervención del presidente de México, en ocasión de su viaje a Europa en febrero-marzo de 1996, para saber que un acuerdo de libre comercio es la alternativa que mejor responde a los intereses del país.

Actualmente es el segundo cliente comercial de México. El intercambio con esa región representa alrededor de 15% del comercio exterior mexicano y las inversiones de la Comunidad en el país equivalen a 20% de la inversión extranjera directa.²²

México vende a la CEE principalmente petróleo; este producto representó durante el último decenio un 85% en promedio el valor de las exportaciones. El convenio bilateral más reciente (el Tratado General de Cooperación y Amistad), se firmó el 11 de enero de 1990 y pretende fomentar, en el plano económico, el comercio y la inversión entre ambos países. El Tratado incluye 1, 500 millones de dólares para financiar exportaciones hacia México y 2, 500 millones destinados a inversiones.

²² Spyros G. Makridakis y otros, *El mercado único europeo*, Mc. Graw- Hill, México.

Alemania, por su parte, es el principal proveedor de México entre los países de la comunidad, y sus compras de productos mexicanos han crecido lenta pero constantemente durante los últimos 15 años.

El aspecto comercial de México, durante estos tres lustros, ha celebrado diversos acuerdos con la CEE en conjunto para la cooperación económica y productos textiles; con la Unión Económica Benelux, los Países Bajos, Italia y Grecia en materia comercial; con el Reino Unido, de cooperación económica e industrial; con España de cooperación económica e industrial; con Dinamarca, de cooperación económica; con Portugal, en materia económica y comercial y en Francia de cooperación económica.

La cuenca del Pacífico

El concepto de cuenca del Pacífico como región económica adquirió relevancia en Japón durante la década de los setenta. La cuenca oriental del Pacífico, que incluye los países de Japón, Australia y Nueva Zelanda, es actualmente la región más dinámica del mundo y se caracteriza por sus elevadas tasas de crecimiento y notable desempeño exportador. Por su acumulación de excedentes comerciales, la cuenca es una de las fuentes más importantes de inversión extranjera directa.

El comercio en México con los países de la cuenca del Pacífico es relativamente bajo y alrededor del 38% se concentra en Japón. Actualmente, la cuenca oriental del Pacífico es el tercer mercado para los productos mexicanos, después de Estados Unidos y la Comunidad Europea; la existencia de capitales disponibles presenta para México una oportunidad de desarrollar su economía, modernizándola y generando crecimiento y mejores niveles de bienestar para su población.

Entre los organismos de la cuenca del Pacífico se encuentran:

a) Asociación de Naciones del Sudeste Asiático (ANSEA o ASEAN), de carácter subregional, agrupa a Brunei, Filipinas, Indonesia, Malasia, Tailandia y Singapur.

b) Asociación de Libre Comercio del Pacífico (PAFTA), promueve la eliminación de tarifas comerciales entre los cinco países desarrollados de la cuenca: Australia, Canadá, Estados Unidos, Japón y Nueva Zelanda.

c) Organización del Pacífico para el Comercio y el Desarrollo (OPTAD), con el afán de incorporar a todos los países del Pacífico, incluyendo a los de América Latina.

d) Cooperación Económica del Pacífico Asiático (APEC). Está formado por los países miembros de la Asociación de Naciones del Sudeste Asiático (Brunei, Filipinas, Indonesia Malasia, Tailandia y Singapur) y por seis países más de la cuenca del Pacífico (Australia, Canadá, Estados Unidos, Japón, Nueva Zelanda y Sudcorea). México se incorpora a la APEC en 1993.

La Organización para Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE)

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, OCDE, es un foro de consulta y coordinación intergubernamental que agrupa actualmente a los 24 países más industrializados, cuatro de los cuales accedieron después de su fundación: Japón en 1964, Finlandia en 1969, Austria en 1971 y Nueva Zelanda en 1973.

Los países miembros de la OCDE son: Alemania, Australia, Austria, Bélgica, Canadá, Dinamarca, España, Estados Unidos, Finlandia, Francia, Grecia, Holanda, Irlanda, Islandia, Italia, Japón, Luxemburgo, Noruega, Nueva Zelanda, Portugal, Reino Unido, Suecia, Suiza y Turquía. Fue creada en 1960 con la finalidad de expandir la economía y el empleo, promover el bienestar económico y social mediante la coordinación de las políticas de sus estados miembros y estimular y armonizar los esfuerzos a favor de los países en desarrollo. El acercamiento de México a la OCDE se inició con la solicitud de adhesión formal de nuestro país en 1991. Su participación como observador en diversos comités y como miembro de pleno derecho en el Comité del Acero, ha sido bien recibida por los países miembros y ha merecido múltiples reconocimientos. México ingresa a la OCDE en 1994 según decreto del senado publicado en el Diario Oficial de la Federación el 5 de julio de 1994.

Asociación Latinoamericana de Integración (Aladi)

Este organismo intergubernamental es continuador de la Asociación Latinoamericana de Libre Comercio (Alalc) creada el 18 de febrero de 1960 por los plenipotenciarios de siete países; Argentina, Brasil, Chile, México, Paraguay, Perú y Uruguay, quienes suscribieron el Tratado de Montevideo. Posteriormente, suscribieron el tratado Colombia, Ecuador, Venezuela y Bolivia.

Este tratado en general creó una zona de libre comercio que comprende el territorio de los países contratantes; en particular, creó un sistema de interacción económica encaminada a una gradual liberación del comercio mediante la eliminación de aranceles en forma progresiva.

Después de veinte años de experiencia en materia de integración, en la tercera reunión de los países miembros celebrada el 12 de agosto de 1980 en Montevideo, once países latinoamericanos (Argentina, Bolivia, Brasil, Chile, Ecuador, Guatemala, México, Paraguay, Perú, Venezuela y Uruguay) ratificaron su voluntad de alcanzar el ansiado mercado común y se sanciona la sustitución de la Alalc creándose la Aladi, para promover la expansión de la integración económica regional y el establecimiento de un mercado común latinoamericano.

El artículo 44 del Tratado de Montevideo establece la obligación de extender inmediata e incondicionalmente, a los miembros de la Aladi, las preferencias otorgadas a otros países en acuerdos no considerados en el Tratado de Montevideo, tales como el TLC. El 3 de mayo de 1994 se concluyeron las negociaciones sobre el Protocolo Interpretativo del Artículo 44 del Tratado de Montevideo 1980. El pasado 13 de junio, en la IV Reunión Interamericana de Cartagena de Indias, Colombia fue firmado el protocolo por los ministros de relaciones exteriores de los países miembro de la Aladi.

La importancia para México de este protocolo es:

- a) Otorga una suspensión de la aplicación del artículo 44 por cinco años, renovables hasta por otros cinco años. Establece dos años para desarrollar negociaciones bilaterales, cuando lo soliciten los países argumentando que sus flujos comerciales han sido afectados por el TLC.
- b) Establece por primera vez en la Aladi, un mecanismo para resolver las controversias a través de un grupo independiente de conciliación y arbitraje.

Acuerdo de Complementación Económica con Chile

En el contexto de la Aladi, y como expresión de las reformas propuestas por México para avanzar en la integración regional, los presidentes de ambos países suscribieron en la ciudad de México, el 2 de octubre de 1990, un acuerdo económico bilateral conocido como Acuerdo de Complementación Económica. Los objetivos del acuerdo son:

- a) Intensificar las relaciones económicas y comerciales entre los países signatarios, en el contexto del proceso de integración establecido por el Tratado de Montevideo 1980, por medio de la liberación total de gravámenes y restricciones a las importaciones originarias de las partes.
- b) Aumentar a los mayores niveles posible y diversificar el comercio recíproco entre los países signatarios.
- c) Coordinar y complementar las actividades económicas, en especial en el área industrial y de servicios.

d) Estimular las inversiones encaminadas a un intensivo aprovechamiento de los mercados y de la capacidad competitiva de los países signatarios en las corrientes de intercambio mundial.

e) Facilitar la creación y funcionamiento de empresas bilaterales y multilaterales de carácter regional.

El intercambio comercial entre Chile y México aumentó 50.5% durante los primeros seis meses de 1994, con respecto al mismo periodo del año anterior, alcanzando una cifra de 225.7 millones de dólares.

Tratado de Libre Comercio del Grupo de los Tres (G-3)

Con el Tratado del G-3 se forma una zona de libre comercio entre México, Colombia y Venezuela de 145 millones de habitantes, permitirá promover el comercio de bienes y servicios en condiciones de competencia leal y facilitará los flujos de inversión entre los tres países. Incluye los siguientes temas:

Trato nacional y acceso de bienes al mercado, sector automotor, sector agropecuario y medidas fitozoosanitarias, reglas de origen, procedimientos aduanales, salvaguarda, prácticas desleales de comercio internacional, principios generales sobre el comercio de servicios, telecomunicaciones, servicios financieros, entrada temporal de personas de negocios, normas técnicas, compras del sector público, política en materia de empresas de Estado, inversión, propiedad intelectual y solución de controversias.

Los beneficios generales del Tratado son:

a) Acceso libre de barreras al comercio de bienes y servicios en los mercados de Colombia y Venezuela, que en 1993 compraron al mundo bienes por 21 millones de dólares, de los cuales México les exportó 461 millones.

b) Promoción de una mayor utilización de los recursos e insumos de la región y el comercio recíproco.

c) Marco previsible para la planeación de las actividades productivas y la inversión ante la globalización económica.

d) Protección a la propiedad intelectual.

e) Procedimiento ágil y equitativo para la prevención y solución de controversias.

f) El G-3 representa oportunidades para aumentar y diversificar la producción, generar economías de escala, alianzas comerciales y de inversión, mayor competitividad, crecimiento y más empleos productivos y bien remunerados para un mayor bienestar de los mexicanos.

El Tratado de Libre Comercio México-Bolivia

El 10 de septiembre de 1994 los presidentes de México, Carlos Salinas y Gortari y de Bolivia, Gonzalo Sánchez de Lozada, suscribieron en Río de Janeiro, Brasil, el Tratado de Libre Comercio México - Bolivia, el cual entró en vigor el 1º de enero de 1995 (por del 11 de enero de 1995).

Con el tratado se forma una zona de libre comercio de aproximadamente 95 millones de habitantes. El tratado ofrece certidumbre a los sectores económicos, permitirá promover el comercio de bienes y servicios en condiciones de competencia leal y facilitará los flujos de inversión entre ambos países. El 97% de la exportación de México a Bolivia quedará libre de arancel inmediato, mientras que México desgrava de inmediato el 99% de las exportaciones de Bolivia.

Tratado de Libre Comercio México-Costa Rica

El Tratado entre México y Costa Rica entró en vigor el 1º de enero de 1995 incluye el acceso a mercados:

a) Eliminación arancelaria inmediata para el 70% de las exportaciones mexicanas, 20% se desgravará en 5 años y 0% en 10 años.

b) El 75% de las exportaciones de Costa Rica se desgravarán de inmediato, 15% en 5 años y 10% en 10 años.

c) Libre acceso inmediato para textiles, vestido, lavadoras, artículos fotográficos, equipo de cómputo, químicos, acero, cobre y tractores.

d) Se retira la extensión de preferencias y se otorga a Costa Rica un arancel máximo de 9% como punto de partida.

e) Disciplinas en trato nacional y barreras no arancelarias similares a las del TLC y G-3.

Mercado Común del Sur (Mercosur)

Un nuevo y meritorio intento para integrar las economías del Cono Sur Americano se han suscrito en marzo de 1991 con la participación de Argentina, Brasil, Paraguay y Uruguay. Este acuerdo es el más amplio, ya que abarca no solamente los aspectos arancelarios del intercambio de productos y las reglamentaciones restrictivas, sino que incluye el movimiento de capitales, trabajo, tecnología, etcétera. Suele englobar aspectos sociales, culturales e inclusive políticos. Implica establecer acuerdos para uniformar y compatibilizar las variables macroeconómicas.

ANEXO A

EL TRATADO DEL LIBRE COMERCIO DE AMERICA DEL NORTE

CRONOLOGÍA DE LAS NEGOCIACIONES DEL TLCAN

1985. Se firma el Entendimiento Bilateral en Materia de Subsidios y Derechos Compensatorios mediante el cual EEUU se compromete a comprobar el daño que pudiesen ocasionar las exportaciones antes de aplicar un impuesto compensatorio.

1987 Los gobiernos de México y EEUU firman un acuerdo macro que establece una serie de principios y procedimientos de consulta para abordar los problemas que surjan en materia de comercio e inversión.

7 de Agosto de 1989. Durante la Séptima reunión binacional México-EEUU, celebrada en Tlatelolco, México, ambas delegaciones:

a) Llegan a un entendimiento para acelerar a corto plazo las negociaciones sobre medidas arancelarias y no arancelarias en el marco de la Ronda Uruguay del GATT, y

b) deciden iniciar pláticas exhaustivas durante la reunión cumbre de los presidentes de México y EEUU (a celebrar en Washington en octubre del mismo año) sobre facilidades de comercio e inversión y el acceso a mercados en áreas o sectores específicos.

ANEXO A

21 de enero de 1990. En ocasión de la VII Reunión de la Comisión Ministerial México-Canadá celebrada en la ciudad de Ottawa, el secretario de Comercio y Fomento Industrial reitera el propósito de suscribir un acuerdo marco bilateral con ese país, para impulsar el intercambio comercial entre los dos países.

16 de marzo de 1990. En la residencia oficial de Los Pinos, el presidente de la República y el primer ministro de Canadá, suscriben convenios sobre minería y productos forestales, transportes, equipos y servicios relacionados con el desarrollo de petróleo y gas, petroquímica, telecomunicaciones, productos eléctricos, servicios de consultoría, productos automotrices, textiles, silvicultura, inversiones, transferencia de tecnología, maquiladoras, agroindustrias y procesamiento de alimentos.

22 de mayo de 1990. Durante los meses de abril y mayo de 1990, el senado de la República instaló el Foro Nacional de Consulta: "Las relaciones comerciales de México con el mundo" concluyendo el 22 de mayo de 1990, sobre la necesidad y conveniencia para México de iniciar negociaciones tendientes al establecimiento de un Tratado de Libre Comercio con Estados Unidos.

11 de junio de 1990. Se reúnen en la ciudad de Washington los presidentes de México y EEUU para sostener reuniones sobre relaciones bilaterales entre ambas naciones. Ambos mandatarios se proponen ampliar las relaciones comerciales mediante el establecimiento de un TLC, con el fin de lograr un crecimiento sostenido de las economías de los dos países. Instruyen a sus respectivos ministros para dar principio al proceso de negociación.

8 de agosto de 1990. El secretario de Comercio y Fomento Industrial, por México, y la embajadora de EEUU, Carla Hills, recomiendan iniciar las consultas para formalizar las negociaciones de un TLC entre los dos países.

5 de septiembre de 1990. Con el fin de tener una mayor participación de todos los sectores nacionales, se instituyen las siguientes instancias.

- 1) Oficina de negociación del TLC
- 2) Comisión Intersecretarial del TLC
 - Secretaría de Comercio y Fomento Industrial
 - Secretaría de Relaciones Exteriores
 - Secretaría de Hacienda y Crédito Público
 - Secretaría de Programación y Presupuesto
 - Secretaria del Trabajo y Previsión Social

- Banco de México
 - Presidencia de la República
- 3) Consejo Asesor del TLC
- Académico
 - Agropecuario
 - Empresarial
 - Laboral

23 de septiembre de 1990. El presidente de EEUU solicita al Comité de Finanzas del Senado y al Comité de Medios y procedimientos de la Cámara de Representaciones de su país, la autorización formal para iniciar las negociaciones del TLC bajo el procedimiento expedito denominado *fast track*.¹

5 de febrero de 1991. Después de la incorporación de Canadá a las negociaciones, los gobiernos de México, Canadá y EEUU anuncian simultáneamente, su intención de iniciar negociaciones trilaterales que conduzcan a un TLC, para crear en la región de América del Norte la zona de libre comercio más grande del mundo.

1º de marzo de 1991. El secretario de Comercio y Fomento Industrial preside el evento de instalación del Foro Permanente de Información, Opinión y Diálogo sobre las Negociaciones del TLC para exponer el punto de vista del Ejecutivo sobre el tema. El presidente de EEUU solicita al Congreso la extensión de dos años más para la autorización para negociar un TLC con México y Canadá bajo el procedimiento de *fast track*.

12 de junio de 1991. Se inicia el proceso de negociación del TLC en la Primera Reunión Ministerial, celebrada en Toronto Canadá. Los equipos negociadores llegan a los siguientes acuerdos.

- 1) Establecer seis grandes áreas de negociación:
- acceso a mercados
 - reglas de comercio
 - servicios
 - inversión
 - propiedad intelectual
 - solución de controversias

¹ Este procedimiento permitía que, una vez negociado por los ejecutivos el texto del Tratado, éste no se encontraría sujeto a enmiendas y sólo podría ser aprobado o rechazado por el Congreso en su totalidad, dentro de un periodo de 60 días legislativos. Esta vía iniciaría una vez concluidas las negociaciones para la firma del TLC.

- 2) Integrar 18 grupos de trabajo para la negociación
- aranceles y barreras no arancelarias
 - reglas de origen
 - compras del sector público
 - agricultura
 - automotriz
 - otros sectores industriales
 - salvaguardas
 - antidumping*, subsidios e impuestos compensatorios
 - normas
 - principios generales para la negociación de servicios
 - servicios financieros
 - servicios de seguros
 - transporte terrestre
 - telecomunicaciones
 - otros servicios
 - inversión
 - propiedad intelectual
 - solución de controversias.

8 y 9 de julio de 1991. Se celebra la Primera Reunión Plenaria de Negociaciones en Washington, D.C. Los jefes de las negociaciones de México, EEUU y Canadá se reúnen para decidir sobre los lineamientos a seguir en los grupos de trabajo.

6 y 7 de agosto de 1991. En la Segunda Reunión Plenaria, se reúnen los jefes de negociación en Oaxtepec, Morelos para que los responsables de los grupos de trabajo les informaran de los trabajos realizados hasta la fecha, y preparar la agenda para la Reunión Ministerial del 18 al 20 de agosto.

18, 19 y 20 de agosto de 1991. Se celebra la Segunda Reunión Ministerial en Seattle, Washington, en donde los ministros de los tres países llegan a los siguientes acuerdos:

- Se establece, de común acuerdo, que los aranceles vigentes al 12 de junio de aquel año constituyen la base para negociar la reducción paulatina.
- Listas específicas de bienes que incluyen el programa de desgravación y las propuestas de supresión de cuotas y permisos.

ANEXO A

- En compras del sector público, analizar criterios específicos como son, por una parte, definir la cobertura en esta materia, incluyendo las estatales, municipales y empresas paraestatales.
- En materia de acceso, destacan algunos sectores específicos, como son agricultura, automotriz, textil, y energéticos.
- En materia de normas, se abordan puntos de discusión con respecto a normas y estándares industriales y comerciales y se aborda lo relativo a la salud, protección al consumidor y preservación del medio ambiente.
- En el capítulo de servicios financieros, se especifica la gradualidad de la apertura y el marco jurídico al que deberá someterse.

27 de agosto de 1991. El secretario de Comercio y Fomento Industrial expone ante el Senado de la República los resultados de la Segunda Reunión Ministerial.

19 de septiembre de 1991. En la ciudad de Dallas, Texas, los equipos negociadores de México, Canadá y EEUU intercambian sus ofertas de desgravación arancelaria, así como las peticiones de liberalización de barreras no arancelarias.

9 y 10 de octubre de 1991. Se celebra la Tercera Reunión Plenaria de Negociación en Ottawa, Canadá.

25, 26 y 27 de octubre 1991. Se efectúa la Tercera Reunión Ministerial, para anunciar el inicio de la segunda etapa de negociaciones, en donde se empiezan a preparar los textos de los diversos capítulos que integrarán el TLC.

21 de noviembre de 1991. Se inicia el intercambio de propuestas de textos para el TLC.

13 y 14 de diciembre de 1991. Los presidentes de México y EEUU se reúnen en Campo David, Maryland, en donde realizan un balance de la evolución de las negociaciones, e instruyen a sus negociadores para que preparen el texto completo que incluya entre paréntesis las diferencias que aún subsistan, para el mes de enero.

16 de diciembre de 1991. El secretario de Comercio y Fomento Industrial informa al Senado de la República el avance de las negociaciones.

ANEXO A

6 al 10 de enero de 1992. Se celebra la Quinta Reunión Plenaria de Negociaciones en Washington, D.C.

4 y 5 de febrero de 1992. Se celebra la Sexta Reunión Plenaria de Negociaciones en Ottawa, Canadá.

8 al 11 de febrero de 1992. Se celebra la Cuarta Reunión Ministerial de Negociaciones en Chantilly, Virginia.

17 al 22 de febrero de 1992. Se celebra la Séptima Reunión Plenaria de Negociaciones en Dallas, Texas.

28 de febrero de 1992. El secretario de Comercio y Fomento Industrial informa al Senado de la República el avance de las negociaciones.

23 al 27 de marzo de 1992. Se celebra la Quinta Reunión Ministerial en Montreal, Canadá. Se informa la posible eliminación de la mayor parte de las diferencias y el alcance de acuerdos sustanciales en casi todos los capítulos.

6 al 8 de abril de 1992. Se celebra la Quinta Reunión Ministerial en Montreal, Canadá se informa la posible eliminación de la mayor parte de las diferencias y el alcance de acuerdos sustanciales en casi todos los capítulos.

27 de abril al 1° de mayo de 1992. Se celebra la Novena Reunión Plenaria de Negociaciones en México, D.F.

12 al 15 de mayo de 1992. Se celebra la Décima Reunión Plenaria de Negociaciones en Toronto, Canadá.

1° al 5 de junio de 1992. Se celebra la Décimo Primera Reunión Plenaria de Negociaciones en Washington, D.C.

8 al 31 de junio de 1992. Reuniones de los grupos de negociaciones de Aranceles y Barreras no Arancelarias.

29 de junio al 3 de julio de 1992. El jefe de negociaciones de México y los jefes de los grupos sostienen reuniones de negociación en la ciudad de Washington.

2, 7 y 17 de julio de 1992. Se realizan reuniones trilaterales entre los representantes de los tres países para alcanzar acuerdos en discrepancias de negociación.

2 de agosto de 1992. En las arduas negociaciones en Washington se logra un texto definitivo del Tratado de Libre Comercio entre México, Canadá y EEUU.

7 de octubre de 1992. Los ministros de comercio de los tres países rubrican el texto final del TLC.

17 diciembre de 1992. Los presidentes de México, EEUU y Canadá suscriben, cada uno en su país de origen y en las respectivas capitales el texto del TLC.

22 de noviembre de 1993. La Cámara de Senadores del Congreso de la Unión aprueba el Tratado de Libre Comercio

8 de diciembre de 1993. Se publica el decreto de aprobación del TLC en el Diario Oficial de la Federación.

14 de diciembre de 1993. El presidente de la República, de acuerdo con la fracción primera del artículo 89 constitucional, firma el decreto de promulgación en la residencia oficial de Los Pinos.

20 de diciembre de 1993. Se publica en el diario oficial de la Federación el decreto de promulgación del TLC.

1º de enero de 1994. El Tratado de Libre Comercio de América del Norte entra en vigor.

PRINCIPALES REFORMAS LEGISLATIVAS PARA ADECUAR NUESTRA LEGISLACIÓN AL TRATADO DEL LIBRE COMERCIO DE AMÉRICA DEL NORTE

1992

*Ley sobre la Celebración de Tratados.*² Pretende establecer un marco legal, que de manera eficaz y coordinada permita al país integrarse en el nuevo contexto internacional y, en lo interno, dicta normas generales que permiten una mayor seguridad y coordinación en la actuación, que fuera de nuestras fronteras realice cualquier dependencia o entidad federal estatal o municipal. Pero esta ley se contrapone a los siguientes puntos:

- La Constitución Federal de la República en el artículo 76 establece que es facultad exclusiva del Senado aprobar los tratados internacionales y convenciones diplomáticas que celebre el Ejecutivo de la Unión.
- La convención de Viena establece que el tratado es un acuerdo internacional celebrado por escrito entre Estados y regido por el derecho internacional.
- La Ley sobre la celebración de Tratados, autoriza que los órganos centralizados y las entidades paraestatales de la Administración Pública Federal.

*Ley Agraria.*³ La inversión en el campo está prevista en el artículo 130 de la misma y establece que las sociedades propietarias de tierra agrícolas, ganaderas o forestales no podrán tener una participación extranjera que exceda del 49% de las acciones o partes sociales serie "T". La Ley de Inversión Extranjera autoriza que este límite se rebase, cuando se trata de inversión neutra.⁴

Esto tiene por objeto, como la propia Ley Agraria dispone, capitalizar al campo sin tomar en consideración si se trata de inversiones nacionales o extranjeras, mediante los requisitos que se establecen para su constitución.

² Publicada en el DOF del 2 de enero de 1992.

³ DOF del 3 de enero de 1992.

⁴ El artículo 18 de la Ley de Inversión Extranjera nos dice que inversión neutra es la que únicamente otorga, respecto de sociedades, derechos pecuniarios a sus tenedores y derechos corporativos limitados, sin conceder derecho de voto en sus asambleas ordinarias, pero no dice nada de los consejos de administración, y respecto a estos consejos el art. 130 de la Ley General de Sociedades Mercantiles ya ha previsto esto y autoriza que las decisiones tomadas fuera de sesión de consejo, por unanimidad de sus miembros tengan, para todos los efectos legales, la misma validez que si hubieran sido adoptadas en sesión de consejo, siempre que se confirmen por escrito.

*Ley de Pesca.*⁵ Esta ley responde al propósito de desregulación de la actividad pesquera, simplifica y agiliza los procedimientos para constituir un nuevo sistema de participación e inversión para lograr mayor productividad, tecnología y cuidado ecológico, dirigido al sano desarrollo del sector pesquero. Establece que los extranjeros podrán participar en la captura de excedentes de especies en la zona exclusiva cumpliendo los requisitos y condiciones que establezca la dependencia.

Decreto por el que se reforman y derogan diversas disposiciones de la *Ley del Impuesto General de Importación* y de la *Ley Reglamentaria del artículo 131 Constitucional*⁶ en materia de comercio exterior para permitir un marco regulador más transparente que elimine obstáculos al comercio exterior.

*Ley Minera.*⁷ Establece las bases para promover el desarrollo de la actividad minera. Busca otorgar mayor seguridad jurídica, a fin de atraer inversiones de riesgo y de largo plazo; la exploración y explotación de las minas sólo podrá realizarse por personas físicas de nacionalidad mexicana y sociedades constituidas conforme a las leyes mexicanas.

*Ley Federal sobre Metrología y Normalización.*⁸ Tiene por objeto la adecuación y actualización del marco regulador de la actividad productiva, aumentando la transparencia en el proceso de elaboración de normas oficiales mexicanas y reduciendo la discrecionalidad. Esta ley establece dos clases de normas: por un lado, la Norma Oficial Mexicana, de carácter obligatorio, que se propone brindar información al consumidor, advertir al usuario de un producto; cuidar la salud del consumidor, proteger el medio ambiente y preservar los recursos naturales; por otro lado la creación de normas, denominadas solamente mexicanas, que son creadas por organismos privados para promover la calidad de un producto, pero cuya aplicación no es obligatoria. Los objetivos generales de cada materia están orientados hacia la apertura comercial de México y pretenden hacer frente de manera eficaz a los compromisos internacionales contraídos por nuestro país, el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio y el Tratado de Libre Comercio de América del Norte.

⁵ DOF del 25 de junio de 1992.

⁶ DOF del 25 de junio de 1992.

⁷ DOF del 9 de junio de 1992.

⁸ DOF del 1o. de julio de 1992.

*Ley que Armoniza diversas disposiciones con el Acuerdo General de Aranceles y Comercio.*⁹ Para evitar la doble tributación y para la simplificación fiscal, incorpora en nuestra legislación los compromisos adquiridos por México al adherirse al Acuerdo General sobre Aranceles y Comercio, específicamente al Código de Valoración Aduanera, y algunos principios y regímenes que permitirán al país armonizar su legislación con la de los países con los que se han celebrado y negociado tratados, evitando la doble imposición.

*Ley Federal de Competencia Económica.*¹⁰ Esta ley tiene por objeto proteger el proceso de competencia y la libre concurrencia, amplía los espacios para la actuación de los particulares en el ámbito económico, mediante la prevención y eliminación de estancos, monopolios, prácticas monopólicas y demás restricciones al funcionamiento eficiente de los mercados de bienes y servicios.

1993

*Ley de Puertos.*¹¹ En los términos del artículo 25 constitucional "corresponde al Estado la rectoría del desarrollo nacional" para garantizar que éste sea integral y fortalezca la soberanía de la Nación. Y dispone que el "Estado planeará, conducirá, coordinará y orientará la actividad económica nacional". El artículo 27, en el quinto párrafo establece que "son propiedad de la Nación las aguas de los mares territoriales en la extensión y términos que fije el derecho internacional". México tiene necesidad de incrementar la capacidad competitiva de sus exportaciones y aprovechar su situación geográfica. En materia de puertos es necesario que éstos impulsen el comercio, a través de estrategias operativas para la integración eficiente de los concesionarios y empresas prestadoras de servicios portuarios y, alentar la inversión privada en la construcción y operación de terminales de carga y de pasajeros, almacenes, muelles y otros servicios conexos. La ley se propone fomentar el transporte de cabotaje y desarrollar y consolidar puertos industriales

⁹ DOF del 20 de julio de 1992.

¹⁰ DOF del 24 de diciembre de 1992.

¹¹ DOF del 1° de junio de 1993.

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

*Decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones de la Ley Aduanera, del Código Fiscal de la Federación y de la Ley Federal de Derechos.*¹² El artículo 131 de la Carta Magna prescribe que "es facultad privativa de la Federación gravar las mercancías que se importen o exporten o que pasen en tránsito por el territorio nacional, así como reglamentar en todo tiempo y aun prohibir, por motivos de seguridad o de policía, la circulación en el interior de la República de toda clase de efectos, cualesquiera que sea su procedencia".

Las reformas a la Ley Aduanera tienen como objeto continuar el proceso de integración a las prácticas comerciales internacionales mediante la adecuación de las disposiciones normativas en materia de comercio exterior, con el fin de hacer más expedito el intercambio comercial. Pretende:

- Propiciar un más ágil intercambio comercial y apoyar el funcionamiento expedito del sistema aduanero mexicano, facilitando y agilizando los trámites para la importación y la exportación de las mercancías.
- Libera a los capitanes de embarcaciones de tráfico marítimo de la obligación de obtener de la autoridad aduanera del puerto, la constancia de solvencia de la embarcación antes de zarpar.
- Elimina la obligación sobre registro de importaciones y exportaciones, a cargo de los importadores habituales.
- Elimina la constitución del fondo de garantía para la prestación sus servicios, como requisito para la obtención de la patente de agente aduanal.
- Suprime el requisito para obtener la referida patente, los estudios profesionales limitados a ciertas ramas.
- Señala también que las mercancías que se exporten temporalmente pagarán los impuestos correspondientes al valor de las materias primas de las mercancías extranjeras incorporadas, una vez que hayan retornado al país.

Respecto al *Código Fiscal de la Federación*, se establece la obligación de declarar la introducción de cantidades superiores a 30 mil pesos. Esta omisión se equiparará al contrabando cuando las cantidades no declaradas sean superiores o iguales a 60 mil nuevos pesos.

En lo referente a la *Ley Federal de Derechos* destacan las de señalar costos adicionales a la transportación de mercancías en vehículos que transiten por la aduana en exceso, al número que corresponda a cada agente aduanal o para los que transiten fuera del horario de operación.

¹² DOF del 26 de julio de 1993.

*Ley General de Organizaciones y Actividades Auxiliares de Crédito.*¹³ Este decreto forma parte de un paquete de iniciativas de modificación a diversos instrumentos legales de orden financiero para estimular la eficiencia de los intermediarios financieros no bancarios, con el propósito de responder con oportunidad a la internacionalización de la economía y competencia por mercados mundiales.

*Ley de Comercio Exterior.*¹⁴ Reconoce el nuevo papel internacional de México y dispone la aplicación de la Ley, sin perjuicio de los tratados y convenios internacionales de los que sea parte el país. Respecto a las reglas de origen se establecen las normas y los criterios para la determinación de origen de un bien, el de cambio de clasificación arancelaria, el de contenido nacional o regional y el de producción, fabricación o elaboración de mercancías. Define el concepto de prácticas desleales como la importación de mercancías en condiciones de discriminación de precios u objeto de subvenciones en su país de origen o procedencia; que causan un daño a la producción nacional. Esta Ley norma al Comercio Exterior con la finalidad de adecuar nuestra legislación a la legislación internacional con motivo de los tratados internacionales en que participa el país.

Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal 1994. Se propone que las empresas nacionales compitan en mejores condiciones con las empresas del exterior, inviertan más e impulsen el crecimiento económico para consolidar la estabilidad y permanencia de las disposiciones fiscales, a fin de crear un clima propicio a la inversión.

*Ley que establece las reducciones impositivas acordadas en el Pacto para la Estabilidad, la Competencia y el Empleo.*¹⁵ Se establecen reglas sobre las cuentas en moneda extranjera, requisitos de las deducciones de los pagos en el extranjero, depreciación de inversiones, exención de ingresos de derecho de autor, reducciones a retenciones a residentes en el extranjero y el impuesto especial sobre producción y servicios.

¹³ DOF del 15 de julio de 1993.

¹⁴ DOF del 27 de julio de 1993.

¹⁵ DOF del 3 de diciembre de 1993.

*Ley de Navegación.*¹⁶ Tiene el propósito de aprovechar el enorme potencial que ofrece la navegación y el transporte marítimo derivado de nuestra posición geográfica privilegiada, para apoyar el desarrollo social y económico del país, dentro de un entorno mundial que exige una creciente competitividad dentro de la apertura comercial.

*Ley de Caminos, Puentes y Autotransporte Federal.*¹⁷ Orienta el desarrollo de la infraestructura carretera y el autotransporte. En lo que corresponde al transporte internacional prevé que esté a lo que establezcan los tratados y convenios internacionales.

*Ley de Inversión Extranjera.*¹⁸ Establece las vías para la canalización del capital extranjero, permite la apertura a la inversión extranjera en actividades donde su participación se considera necesaria y simplifica los trámites administrativos. Esta Ley de acuerdo con lo pactado en el Tratado de Libre Comercio del Norte de América, establece que aunque actualmente están reservadas de manera exclusiva a mexicanos o a sociedades mexicanas con cláusula de exclusión de extranjeros las actividades de transporte terrestre internacional de pasajeros, turismo y de carga entre puntos del territorio de México y el servicio de administración de centrales camioneras de pasajeros y servicios auxiliares, la inversión extranjera podrá participar en esos rubros a partir del 18 de diciembre de 1995.

- hasta con 49% del capital social de sociedades mexicanas,
- hasta con 51% a partir del 1° de enero del año 2001,
- hasta con 100% a partir del 1° de enero del año 2004.

Estas disposiciones nos muestran claramente cómo se ha comenzado a establecer lo pactado en el Tratado de Libre Comercio del Norte de América en la nueva Ley de Inversión Extranjera. La inversión extranjera podrá participar en cualquier proporción en el capital social de sociedades mexicanas, adquirir activos fijos, ingresar a nuevos campos de actividad económica, fabricar nuevas líneas de productos, abrir y operar establecimientos y ampliar y relocalizar los ya existentes.

¹⁶ DOF del 4 de enero de 1994.

¹⁷ DOF del 22 de diciembre de 1993.

¹⁸ DOF del 27 de diciembre de 1993.

*Ley del Banco de México.*¹⁹ De acuerdo con este ordenamiento el banco central será una persona de derecho público autónoma y se llamará Banco de México, su finalidad es proveer a la economía del país de moneda nacional (procurando la estabilidad del poder adquisitivo, el sano desarrollo del sistema financiero y propiciar el buen funcionamiento de los sistemas de pagos), participar en el Fondo Monetario Internacional y otros organismos de cooperación financiera internacional o que agrupen bancos centrales.

*Decreto que reforma, adiciona y deroga disposiciones de diversas leyes relacionadas con el Tratado de Libre Comercio de América del Norte.*²⁰

- **Ley de Comercio Exterior.** Se establece que la Secretaría de Comercio no podrá imponer cuotas compensatorias unilateralmente, sino que las partes interesadas tendrán participación y podrán asumir compromisos, las empresas nacionales y las internacionales afectadas por una acusación de práctica desleal, podrán optar por acudir a los mecanismos alternativos de solución de controversias del TLC.
- **Ley Aduanera:** Se reforma el artículo 1º, que se adiciona con el último párrafo para establecer que las disposiciones de la misma se aplicarán sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales, reconociendo así la existencia de regímenes especiales que contienen los tratados internacionales de los que México es parte.
- También el Código Fiscal de la Federación se reforma el artículo 1º para establecer que las disposiciones del Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte y el artículo 52 permite que se registren ante las autoridades fiscales los profesionistas extranjeros con derecho a dictaminar estados financieros, conforme a lo pactado en los tratados internacionales en los que México sea parte; y la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, para declarar improcedente el juicio de nulidad contra resoluciones que se puedan impugnar y recurrir a mecanismos alternativos de solución de controversias de acuerdo con lo pactado en los tratados internacionales en relación a la resolución de los juicios en materia de Comercio Exterior. Y se faculta al Tribunal Fiscal de la Federación para conocer y resolver diversos conflictos en materia de comercio exterior.

¹⁹ DOF del 25 de noviembre de 1993.

²⁰ DOF del 22 de diciembre de 1993.

- La Ley Reglamentaria del artículo 5º constitucional, relativo al ejercicio de las profesiones en el Distrito Federal; para que los extranjeros puedan ejercer en el Distrito Federal las profesiones que son objeto de esta ley, con sujeción a lo previsto en los tratados internacionales de que México sea parte y cuando no hubiere Tratado estarán sujetos a la reciprocidad.
- Ley Orgánica de Petróleos Mexicanos y Organismos Subsidiarios. Se reforma nuevamente en acatamiento a lo pactado en el Tratado de Libre Comercio del Norte de América; ahora, tratándose de actos jurídicos de carácter internacional, Petróleos Mexicanos o sus organismos subsidiarios podrán convenir la aplicación de derecho extranjero, la jurisdicción de tribunales extranjeros en asuntos mercantiles y celebrar acuerdos arbitrales cuando así convenga al mejor cumplimiento de su objeto.

*Decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales relacionadas con el comercio y las transacciones internacionales.*²¹

- Código Fiscal de la Federación. Respecto de la enajenación de bienes, se reducen de dos años a un año, y de cuatro a dos años respectivamente, los plazos en que se deberá mantener la tenencia accionaria de cuando menos el 51% de las acciones con derecho a voto para no considerar dichas operaciones como enajenación de bienes. Estimación de ingresos: En lugar de basarse en los datos que muestren las declaraciones de los contribuyentes, las autoridades fiscales calcularán el costo que derive de la contabilidad del contribuyente de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados y podrán considerar adicionalmente las variaciones que se desprendan de los estudios económicos que se realicen al efecto por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- Ley del Impuesto sobre la Renta. Al régimen aplicable respecto a operaciones derivadas, se incorporan en la Ley las disposiciones relativas al tratamiento de los intereses, determinación de componentes inflacionarios, determinación de resultados y tratamientos de las ganancias y pérdidas que se deriven de operaciones que se realicen en mercados reconocidos, en las cuales una de las partes adquiere el derecho o la obligación a adquirir o enajenar a futuro mercancías, acciones, títulos, valores, divisas, etcétera. Respecto a la deducción acelerada, los bienes que se sujeten a este beneficio deberán ser utilizados permanentemente en el territorio nacional y fuera de las zonas metropolitanas restringidas. Esta limitación no se aplicará a las embarcaciones y contenedores utilizados en el transporte internacional de bienes. Respecto a

²¹ DOF del 29 de diciembre de 1993.

los servicios personales que prestan los residentes extranjeros, se elimina la tasa fija del 30% aplicable a los ingresos por salario u honorarios pagados por empresas residentes en México a residentes en el extranjero, aplicándose a partir de 1994 las tasas que procedan.

- **Ley del Impuesto al Valor Agregado.** Dentro de los servicios exentos quedan comprendidos los servicios portuarios de carga, acarreo y otros relacionados que sean prestados dentro de los puertos e instalaciones portuarias, en maniobras para la exportación de mercancías. También estarán exentos los servicios personales independientes que sean aprovechados en el extranjero por residentes en el extranjero.

La Ley Aduanera se reforma para establecer que las personas que al entrar el país lleven consigo cantidades superiores a diez mil dólares de Estados Unidos lo declaren en las aduanas. Cuando de conformidad con algún tratado, se requiera de un certificado de origen para gozar de trato arancelario preferencial, el agente aduanal no será responsable de las contribuciones omitidas que se deriven de algún beneficio arancelario al que se tenga derecho por el origen de las mercancías importadas siempre que se conserve copia.

1994

Iniciativa de decreto para reformar, adicionar y derogar diversas disposiciones de la Ley de Fomento y Protección de la Propiedad Industrial.²² Ley General de Equilibrio Ecológico y Protección al Ambiente, propone normas que deberán aplicarse en relación con el manejo, traslado e importación de materiales y residuos peligrosos.

Acuerdo por el que se establecen las normas para la determinación del país de origen de mercancías importadas y las disposiciones para su certificación en materia de cuotas compensatorias.²³

Decreto por el que se reforma la tarifa de la Ley del Impuesto General de Importación conforme a lo establecido por el Tratado de Libre Comercio de América del Norte.²⁴

²² DOF del 2 de agosto de 1994.

²³ DOF del 30 de agosto de 1994.

²⁴ DOF del 3 de agosto de 1994.

Acuerdo que se sujeta al requisito de permiso previo de importación y exportación de diversas mercancías.²⁵

Acuerdo sobre la importación de mercancías originarias de América del Norte.²⁶

Aviso mediante el cual se da a conocer la ubicación de la oficina permanente de la sección mexicana del Secretariado del Tratado de Libre Comercio de América del Norte:²⁷ Bulevar Adolfo López Mateos número 3025, 2° piso, colonia Héroes de Padierna, código postal 10700, México, D.F.

Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 1995.²⁸ Se autoriza un endeudamiento neto externo de 17 494 millones de pesos.

1995

Ley de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores. Se crea la Comisión Nacional Bancaria y de Valores como órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con autonomía técnica y facultades ejecutivas. La Comisión supervisará y regulará a las entidades financieras, fomentará el equilibrado desarrollo del sistema financiero en protección de los intereses del público.²⁹

Decreto que adiciona las fracciones IIA y IIB del artículo 28 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, para establecer la capacitación de los miembros del Servicio Exterior Mexicano en las áreas turística y comercial, a fin de que coadyuven a la promoción turística y comercial de México, impulsando a las embajadas y consulados a que colaboren en esta empresa.³⁰

²⁵ *Ibidem* 40

²⁶ *Ibidem* 40

²⁷ DOF del 18 de octubre de 1994.

²⁸ DOF del 28 de diciembre de 1994.

²⁹ DOF del 28 de abril de 1995.

³⁰ DOF del 19 de diciembre de 1995.

Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 1996. Detalla los ingresos que se percibirían durante el ejercicio fiscal de 1996; pretende impulsar un nuevo federalismo fiscal, alentar la actividad económica y promover las exportaciones; avanzar en la simplificación; otorgar seguridad jurídica a los contribuyentes y modernizar la administración tributaria.³¹

Ley del Impuesto General de Exportación. Tiene como propósito facilitar el intercambio de mercancías y mantener una nomenclatura única reconocida universalmente que atienda a los propósitos del comercio mundial que de esta manera simplifica y uniforma los procedimientos relativos a las transacciones comerciales y favorece el adecuado control de mercancías relacionadas con el movimiento transfronterizo de los residuos y desechos peligrosos, el tráfico ilícito de narcóticos y sustancias psicotrópicas, la protección de recursos forestales y el ataque a sustancias que dañen la capa de ozono.³²

Ley del Impuesto General de Importación. Este nuevo ordenamiento también con el mismo propósito de agilizar el intercambio de mercancías a través de una nomenclatura única, reconocida mundialmente, en virtud de que el comercio actual demanda la simplificación y la uniformidad de los procedimientos necesarios para el intercambio comercial. Las nuevas disposiciones favorecerán el adecuado control de las mercancías relacionadas con el movimiento transfronterizo de residuos y desechos peligrosos, el tráfico ilícito de narcóticos y sustancias psicotrópicas, la protección de recursos forestales, así como el ataque a sustancias que dañen la capa de ozono.³³

Ley del Seguro Social. Esta nueva ley tiene como objetivo promover la generación de empleos y el crecimiento económico. Pretende que el IMSS se transforme, para elevar la calidad de sus servicios. La administración de las cuentas individuales para el retiro estará a cargo de las administradoras de fondos para el retiro.

³¹ DOF del 14 de diciembre de 1995.

³² DOF del 22 de diciembre de 1995.

³³ DOF del 18 de diciembre de 1995.

1996

Ley de Cámaras y Confederaciones Empresariales. Nueva Ley que norma la constitución y funcionamiento de las cámaras de comercio, de industria y de las confederaciones que se agrupan, así como el Sistema de Información Empresarial Mexicano, para fortalecer la representatividad general del comercio y la industria que la Ley otorga a éstas, necesaria para legitimar la interlocución entre los sectores productivos y los tres niveles de gobierno: federal, estatal y municipal, los tres poderes de la Unión y los otros órganos intermedios del Estado.³⁴

Ley de Protección al Comercio y la Inversión de Normas Extranjeras que Contravengan el Derecho Internacional. Nueva ley que tiene como objeto proteger nuestro comercio interior y el que se realiza con otros países para eliminar el impacto negativo en nuestro país de leyes extranjeras que, a través de medidas extraterritoriales, afecten el comercio internacional con algún otro país, y que tenga por objeto establecer un bloqueo económico o reclamar pagos a particulares con motivo de expropiaciones realizadas o prevea restringir la migración al país que expide la ley.³⁵

1997

Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley General sobre Metrología y Normalización. La reforma actualiza, precisa y mejora el procedimiento y normatividad que deberá regir el manejo de las normas oficiales mexicanas.³⁶

Reformas a los artículos 30, 32, y 37 de la Constitución. De acuerdo con las reformas, la nacionalidad mexicana por naturalización se perderá por adquisición voluntaria de una nacionalidad extranjera o por hacerse pasar como foráneo en cualquier instrumento público; por aceptar títulos nobiliarios de gobiernos foráneos y por prestar voluntariamente servicios oficiales a un gobierno extranjero sin permiso de Congreso o de la Comisión Permanente.

³⁴ DOF del 20 de diciembre de 1996.

³⁵ DOF del 23 de octubre de 1996.

³⁶ DOF del 20 de mayo de 1997.

Las reformas legislativas de septiembre de 1995 a abril de 1997, han estado encaminadas a desregular la actividad económica y a continuar con la apertura comercial en todas las actividades económicas. Estas reformas representan el marco jurídico adecuado para que las disposiciones del Tratado de Libre Comercio de América del Norte puedan desarrollarse libremente.

Con las reformas al párrafo cuarto del artículo 28 constitucional se permite la inversión privada nacional y extranjera, en ferrocarriles y la comunicación vía satélite, y con las reformas al régimen financiero se autoriza el aumento de la participación de los inversionistas privados, en el capital social de los grupos financieros, instituciones de banca múltiple y casas de bolsa. Las reformas a la Ley de Ingresos de la Federación permiten un mayor margen de endeudamiento por parte de nuestra Nación, a través del Ejecutivo Federal.

III. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD EN UN CONTEXTO INTERNACIONAL

1. LA INFORMACIÓN CONTABLE

1.1 Origen de la contabilidad

La contabilidad es consecuencia del auge económico de los pueblos, ya que se remonta a 3,600 a.C., en el surgimiento de las civilizaciones griega y romana. Algunos historiadores concuerdan en que la contaduría moderna data del siglo XIV, a finales del Renacimiento, cuando se intensificó el comercio entre los países europeos y el medio Oriente y las ciudades de Génova y Venecia fueron el paso obligado de esa actividad, y el primer lugar donde se registró un sistema de contabilidad.

El sistema manejaba el concepto del negocio como una entidad que registraba situaciones en términos monetarios; en otras palabras, los eventos económicos eran cuantificables; este sistema también hacía distinción entre ingresos y gastos, puesto que hay cuentas que lo demuestran. Así fue como presenciaron, por así decirlo, el principio del capitalismo.

En esta época fue donde se estableció la relación entre la empresa y su dueño, permitiendo la igualdad entre el debe y el haber que dio origen al concepto de balance, base de la teoría de la partida doble como lo empleamos actualmente.

Tampoco es extraño que la contabilidad haya alcanzado entonces un alto nivel en perfección, y que fuera en esa época (1494) cuando el fraile Luca Pacioli escribiera un libro llamado *Summa de arithmetica, geometria proportioni et proportionalita*, que fue uno de los primeros libros impresos en la imprenta de Gutemberg.

En este libro, Luca Pacioli describe el sistema de la partida doble; con gran precisión y detalle los diversos libros del sistema: borrador, diario, mayor, inventarios, la forma de contabilizar diversas operaciones, como pagos a través de bancos, por documentos, por trueques, gastos normales y extraordinarios, desglosar las cuentas corrientes, y corregir los errores.

De una manera especial resalta la cuenta de pérdidas y ganancias, así como el cierre de los libros, y por último el balance final, manifestando Luca Pacioli que sólo pretende describir los usos y prácticas mercantiles de esa época. Es un hecho que Luca Pacioli tiene el honor de ser el primer tratadista sobre el sistema de la partida doble, ya que nadie antes había publicado un texto semejante.

El nacimiento de la contabilidad con base en la partida doble lleva ya más de quinientos años aplicándose de la misma forma, revolucionó los sistemas tradicionales de registro de las operaciones que realizaban las organizaciones para producir estados financieros que permitieran evaluar la situación de la empresa, mediante cortes arbitrarios para elaborar el cierre de las operaciones.

Este concepto de la partida doble, que es la columna vertebral que sostiene toda técnica contable, ha permanecido inmutable a través del tiempo. La ciencia, la tecnología, los mercados, las empresas y la economía en general han estado sujetas a un proceso de evolución permanente que ha provocado cambios importantes en la técnica contable y en la formulación de los estados financieros pero, dado que la partida doble permanece inmutable y sigue mostrando su permanencia y valor a través del tiempo, casi se puede afirmar que es lo único que no ha cambiado desde su creación hasta nuestro tiempo en las disciplinas contables.

Lo relevante de este proceso de evolución de todo lo relacionado con la actividad económica, es que la creación de la partida doble hizo posible que, mediante la expresión monetaria de las operaciones que realizan las empresas, se pudiera contar con información que permitiera conocer la situación financiera y sus resultados, así como establecer sistemas de control de las operaciones que realizan, pudiendo cuantificar los efectos de sus decisiones tanto en los resultados como en la situación financiera, evaluados mediante una auditoría a los mismos.

La contabilidad llegó a nuestro país con Rodrigo de Albornoz, que fue secretario de Carlos V y a su vez nombrado por éste como contador de la Nueva España en 1522.

Durante los trescientos años que duró el virreinato tuvimos contadores, vedores y oidores, estos últimos como jueces de los tribunales llamados audiencias.

Por la evolución misma de la economía, predominó la empresa privada sobre la empresa oficial, la contabilidad adoptó su función tradicional proporcionando a la comunidad de contadores que sigue llevando cuenta y razón de lo que ocurre en la empresa y auditores que ven, oyen e investigan y además, porque así lo exige la economía actual, juzgan, opinan e informan al público acerca del resultado de su gestión profesional.

Esto ocurrió hacia el siglo XVIII, como consecuencia de la Revolución Industrial que, al impulsar la economía, proporcionó el crecimiento de las empresas. Los rápidos y constantes cambios inmersos en una economía industrializada compleja, requerían de cambios en la contabilidad. En otras palabras: los contadores, veedores y aun los oidores dejaron de servir sólo a las monarquías y entraron al servicio de las empresas privadas.

Su labor se orientó hacia ver, oír, juzgar e informar a los empresarios reales o potenciales acerca de las actividades de las empresas, actividad que ahora consideramos privativa del contado público en funciones de auditor, éste enfocando sus funciones a la sociedad y a ese público inversionista, muchas veces desconocido.

La demanda de los servicios de los contadores fue en aumento en Estados Unidos e Inglaterra que dominaban la mayor parte del comercio internacional; viéndose en la necesidad de reglamentar el ejercicio de su profesión y creando institutos que sujetaban a sus miembros a estrictas normas de ética profesional y autorizándoles a unos y a otros agregar iniciales a sus nombres, que denotaban su categoría como miembros del Instituto.

En nuestro país, durante prácticamente, todo el tormentoso siglo XIX, la contabilidad llegó a sus más bajos niveles. No hubiera podido ser de otra manera, ya que la economía nacional descendió considerablemente durante la guerra de Independencia y las revoluciones subsecuentes.

Durante el régimen del general Porfirio Díaz se propició la inversión extranjera, y el país volvió a tener auge económico que se reflejó en ferrocarriles, minería, energía eléctrica, comunicación telefónica y mayor actividad agrícola, industrial y comercial.

La inversión extranjera trajo las firmas de contadores públicos, principalmente inglesas y norteamericanas, las que iniciaron en México labores de auditoría, como censores y vigilantes de las inversiones de empresarios radicados en el extranjero; y las que al establecerse, mostraron la forma de organizar la profesión contable en México para mejorar el servicio a las grandes empresas.

El progreso de esa época se manifestó también en la educación superior. don Justo Sierra reorganizó la antigua Universidad de México y la Escuela Superior de Comercio; dándole el primer diploma de contador de comercio a Fernando Diez Barroso, el 25 de mayo de 1907, en la Escuela Superior de Comercio y Administración.

Los contadores, muy de acuerdo con la época, habían formado en 1917 la Asociación de Contadores Titulados que seis años después se convirtió en el Instituto de Contadores Titulados de México (6 de octubre de 1923).

En 1934, el presidente del Instituto de Contadores Públicos Titulados de México, Roberto Casas Alatríste, invitó a los contadores públicos titulados a pertenecer al instituto, acreditando su membresía con el título de Contador Público Auditor, "para acreditar su calidad de miembro del mismo y actitud para ejercer las funciones y atribuciones que corresponden a la profesión".

Es interesante observar que los profesionales, olvidándose de los veedores y oidores, que corresponden a otra época, han recibido durante los últimos ochenta años distintas designaciones que pretenden identificarlos.

Primero fueron contadores de comercio; después contadores públicos titulados; más tarde contadores públicos titulados y auditores; la Ley de Profesiones los llama simplemente contadores; se les conoce generalmente como contadores públicos y, finalmente nos gradúa la Universidad Nacional Autónoma de México como licenciados en contaduría.

El área de la contaduría ha tenido una notable historia internacional y promete tener un mejor futuro. Al igual que otras áreas funcionales de los negocios, la contaduría ha ido cambiando conforme el medio ambiente en el cual se desarrolla, evolucionando secuencialmente de un sistema rudimentario a uno más complejo y sofisticado.

También las fusiones, adquisiciones y la expansión de grandes corporaciones multinacionales antecedieron a nuevos sistemas de información, tanto internos como externos, y nuevos procedimientos de auditoría.

1.2 ORIGEN DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD

Con el advenimiento de la Revolución Industrial, en Inglaterra en 1733 John Kay inventa la lanzadera volante, antecedente de la industria textil moderna. Le sigue John Wyatt y Paul Lewis quienes en 1738 diseñaron una máquina para hilar. Hacia 1767 John Hargreaves inventa la *spinning-jenny* que es un artefacto con el que aumenta la capacidad para tejer hilos; que años más adelante, Thomas Highs inventa una máquina de tejer, la *water frame* que era accionada por una rueda hidráulica.

Es Samuel Crompton quien en 1774 combina elementos de las dos máquinas anteriores para desarrollar un telar que produce telas de óptima calidad y finalmente, en 1785, Edmund Cartwright registra la patente de un sistema mecánico que sincroniza y los cuatro movimientos del telar y lo ponía en movimiento mediante una máquina de vapor.

Había nacido la Revolución Industrial y como consecuencia vino a sustituir la fuerza humana como elemento básico de producción, lo que transformaría a la humanidad. En 1783-1784 Onions y Henry Cort descubren un proceso que abarata la transformación del hierro. Con ello pueden hacerse más máquinas a un menor costo. Toma importancia de la industria siderúrgica.

Tales desarrollos y avances tecnológicos consolidan a Inglaterra como la primera potencia industrial y económica del mundo. La Revolución Industrial había quedado inscrita en la historia de la humanidad, y con ella hacían su aparición también las grandes teorías económicas librecambistas de Adam Smith y de David Ricardo, base del capitalismo moderno y de plena vigencia hasta épocas actuales.

En los inicios del siglo XIX la Revolución Industrial entra a los Estados Unidos de Norteamérica por medio del perfeccionamiento de la tecnología agrícola. Más adelante empiezan a aparecer en el noroeste de su geografía pequeñas fábricas que contribuyen a cimentar su poderío y desarrollo industrial. Con ello este país logra su independencia tecnológica y productiva.

La evolución de la industria y el comercio, producto de la modernización y de la libre competencia, obliga a adoptar nuevas formas de organización. Las empresas típicas, a cargo de un solo empresario, una familia o un grupo de accionistas, buscan la expansión vía fusiones e incursionando para allegarse de mayores recursos del gran público inversionista por medio del mercado de valores; pero eso sí, sin perder el control de la empresa. A partir de 1870 comienzan a surgir los grupos, corporaciones y controladoras (*pools, trusts y holdings*).

Son los años en que Estados Unidos abastece con creces su demanda interna y genera remanente inclusive de sobra para la exportación. La estrategia en esa época fue buscar nuevos mercados y las miradas se dirigieron hacia México, que se encontraba también en pleno desarrollo económico bajo la presidencia de don Porfirio Díaz (1876-1880, 1884-1911); el peso mexicano estaba más sólido que el dólar estadounidense hacia finales del siglo XIX. México constituía un excelente mercado potencial para los industriales y comerciantes norteamericanos.

Por otro lado, Francia anunciaba haber obtenido la concesión por parte de la República de Panamá para construir un canal que uniría las aguas de los océanos Atlántico y Pacífico. El tiempo de duración de la obra se estimó en seis años. Las perspectivas no podrían ser menos halagadoras: el canal de Panamá ahorraría grandes distancias, tiempo y obviamente costos.

Por medio del canal se les facilitaría el traslado de mercancías a los comerciantes del este norteamericano hacia las costas del océano Pacífico y a los comerciantes del oeste el Atlántico y el mar Caribe. Es más; Australia y Japón quedarían más cerca de la referida costa este de los Estados Unidos que de la costa norte de Europa.

Ante ambas perspectivas los industriales y comerciantes estadounidenses no redujeron su ritmo de producción y almacenaron sus excedentes, "al fin y al cabo que a corto plazo entrarían a esos mercados potenciales".

Sin embargo, en 1903 México comienza a dar síntomas de debilitamiento económico ante la pujanza norteamericana. El peso mexicano cae a 2.38 por un dólar estadounidense. En 1910 se inicia la Revolución mexicana y don Porfirio Díaz es expulsado del país. Durante los años que siguieron el tipo de cambio sufrió las siguientes bajas: En 1914, \$3.30 pesos por dólar; en 1915, \$11.15 pesos por dólar, y en 1916, \$23.82 pesos por dólar.

La economía mexicana estaba en plena decadencia llevándose consigo la ilusión norteamericana de expandir su comercio hacia México.

Pero México no fue el único problema. En 1890, año en que se dijo quedaría concluido el canal de Panamá, es abandonada la obra a causa fundamentalmente de dos mosquitos, el anófeles y el stegomya, transmisores del paludismo y de la fiebre amarilla respectivamente, estos insectos diezmaron a los trabajadores. Los constructores franceses apenas lograron la cuarta parte de la excavación total requerida. Francia había fracasado en su intento.

No es sino hasta 1903, año en que Estados Unidos compra a Francia la concesión para la construcción del canal y reinicia los trabajos, mismos que quedaron concluidos en 1913, siendo utilizados inicialmente para efectos bélicos (recuérdese que se estaba ya en la primera guerra mundial). Por fin, el 14 de agosto de 1914 se inauguró oficialmente el canal de Panamá para el uso que hasta la fecha persiste, treinta años después de haberse iniciado la obra, veinticuatro años después de que se suponía iba a entrar en servicio.

Este retraso provocó otro serio descalabro más a las perspectivas comerciales norteamericanas. Y aquí se entra a un severo análisis y conclusión que, inexplicablemente, no recoge la historia universal con toda la formalidad que el hecho reviste.

En esa época no existía una doctrina contable formal que obligara a llevar cuenta y registro de todas las transacciones que se daban, en especial las relacionadas con el mercado de valores. Cada cual contabilizaba como mejor conviniera a sus intereses. Cada quién informaba lo que quería (cuando lo hacía), y lo que es peor, la legislación aplicable de la época permitía o no había previsto irregularidades como permitir el "secreto financiero", ya que ninguna emisora de acciones y valores estaba obligada a revelar su información financiera. El concepto de depreciación se daba el lujo y conveniencia de las empresas (depreciaba sus activos en los montos y plazos que cada quién quisiera).

Las "revaluaciones" básicas para inflar el valor de los activos e incrementar utilidades inexistentes, se dieron en forma constante. Empresarios vivales pagaban sus aportaciones "en especie" con bienes cuyos valores eran muy inferiores a los reales. Se emitían acciones con valor "sobre la par" cuya prima quedaba en beneficio de los administradores de las emisoras. Se dio el juego de colocación en mercado de "acciones preferentes" con altos rendimientos garantizados, inclusive superiores a los que ofrecía la banca a sus ahorradores, con el ánimo de atraer a inversionistas, todo ello dentro de un esquema de alta especulación.

El escenario de la contabilidad en las décadas previas a la de los años treinta, era aproximadamente como sigue:

- a) las entidades resolvían de manera distinta problemas comunes,
- b) bajo el pretexto del secreto financiero, las entidades no publicaban los principios seguidos,
- c) los contadores frecuentemente resolvían los problemas de las empresas sin medir las consecuencias de su actuación en el medio y
- d) la revaluación de los activos era un expediente bastante utilizado, provocando valores inflados en la información, que no correspondían a la realidad de los flujos de efectivo.

Evidentemente en esa época no existía lo que se conoce como principios de contabilidad de aplicación obligatoria y uniforme, como existen actualmente, lo que generó una larga cadena de engaños, mentiras y abusos que, conjuntamente con otros factores económicos y sociales más, degeneraron irremediabilmente en la caída de la bolsa de valores de Nueva York en octubre de 1929.

A pesar de la existencia de la contabilidad por partida doble por más de 500 años, los primeros intentos serios de establecer principios de contabilidad ocurren en la década de los treinta, en los Estados Unidos "como consecuencia del derrumbamiento del mercado de valores en el otoño de 1929, mucha gente se interesó en conocer sus causas y cómo podría evitarse su recurrencia. De este modo, era natural que, tanto el comportamiento de las bolsas de valores y los sistemas para el informe financiero utilizados por los emisores de acciones que tenían cotizados sus valores en la bolsa, estuvieran expuestos a una crítica severa. Los resultados de este interés fueron las autoapreciaciones serias hechas por los contadores y la bolsa de valores de Nueva York, la aprobación del Decreto sobre Valores de 1933 y el Decreto de Operaciones Bursátiles de 1934. Este último creó la Comisión de Valores y Cambios."²³

Dicha caída ha sido motivo de numerosos análisis y estudios que concluyen atribuyendo a fundamentalmente a fenómenos de tipo económico y social. En síntesis, esta situación se dio a causa de la falta de principios de contabilidad, y en este punto se centra el objetivo, análisis y finalidad de este trabajo: resaltar la importancia de la carencia de normas y reglas contables que permitió que se engañara al gran público inversionista.

Hacia los inicios del siglo xx algunos contadores e investigadores comenzaron a captar el grave problema que se estaba gestando en la bolsa de valores de Nueva York, cuando las emisoras abusaron de la carencia del control que da la contabilidad. Comienzan a emitirse pronunciamientos en materia de regularización contable; todos ellos a título individual, la mayoría de las veces sin apoyo legal o institucional. Las aportaciones a la materia comienzan a tomar más fuerza ya en la década de los veinte, adoptando las formas de estudios, recomendaciones, sugerencias, comunicados, cartas, emisiones, investigaciones, opiniones, reglas, etcétera. Esos fueron los antecedentes de lo que a la postre se integraría y conformaría formalmente para constituir los principios de contabilidad.

Por su parte, el gobierno federal norteamericano en 1928 emite una nueva Ley de Sociedades Mercantiles (que entró en vigor en 1929), que ya intenta que se revele con mayor suficiencia, en cantidad y calidad, la información financiera de las empresas emisoras de acciones y valores. Comienza a requerir, asimismo, la observancia del cumplimiento de determinadas obligaciones en aspectos contables. Sin embargo, dicha ley no expresó alguna prohibición en materia de "reservas secretas" que mantenían las empresas de la época, ni incluyó alguna referencia sobre la necesidad de uniformar criterios y procedimientos de contabilización de aplicación general.

²³ Desarrollo de los Principios de Contabilidad, Cosman G. Bluglas, Teoría de la Contabilidad Contemporánea ECASA, 1982

No es sino hasta la ascensión a la presidencia de los Estados Unidos de Franklin Delano Roosevelt en 1932 cuando una de sus primeras acciones fue solicitar al congreso norteamericano la promulgación de una iniciativa de ley federal que eliminara la vieja y dañina práctica de *caveat emptor* (que se cuida el comprador; es decir, que el comprador de valores actúa bajo su riesgo, nadie lo tiene que estar cuidando), para dejar la carga de decir la verdad a quienes estuvieran relacionados con la venta de valores negociados en el mercado de valores.

De este requerimiento surgió la Ley de Valores de 1933 (Securities Act of 1933, SA), promulgada el 27 de mayo de ese año.

Pero esa acción no fue suficiente. A efecto de reforzar el contenido y aplicación de la SA, el 6 de junio de 1934 se promulga la Ley Sobre el Intercambio de Valores de 1934 (Securities Exchange Act of 1934, SEA) que establece además un organismo especial, la Comisión para la Vigilancia del Intercambio de Valores (Securities and Exchange Commission, SEC) a quien se encargó la administración de la SA y la vigilancia e intervención en el mercado de valores, con base en las atribuciones que le confirió la SEA.

Específicamente, la función del SEC a partir de esa época es regular el grado de revelación, tanto financiera, en relación con las nuevas ofertas públicas de valores; así como exigir informes de aquellas empresas cuyos valores se coticen en los mercados públicos de valores.

De acuerdo con su autoridad para prescribir prácticas contables, el SEC estandarizó los formatos, requeridos para los estados financieros que la misma debía recibir. Y su política fue y sigue siendo, en materia de emisión de preceptos contables, la de aceptar los emitidos por la profesión organizada, es decir los del Instituto Americano de Contadores Públicos (American Institute of Certified Public Accountants, AICPA)

Derivado de lo anterior, es a partir de 1933 - 1934 cuando las empresas mejoraron notable y rápidamente sus prácticas en materia de contabilización de operaciones y revelación de su información financiera; desaparece también la nociva práctica del "secreto financiero".

Paralelamente, las organizaciones de contadores públicos comienzan a recoger los *studios recommendations, suggestions*, etcétera, para compilarlos e integrarlos en propuestas y preceptos institucionales. Así, en junio de 1936, la Asociación Americana de Contabilidad preparó y publicó una declaración tentativa de principios de contabilidad. Por su parte el Instituto Americano de Contadores también hizo aportes a la doctrina contable pero con más orientación hacia la auditoría.

El principio de la entidad

Es W.A. Paton quien en 1922 en su libro *Accounting theory*, estableció que el concepto "propiedad" como tal no tenía existencia legal como entidad y resultaba, en consecuencia indispensable adoptar medidas formales para considerar a los propietarios en su naturaleza tal, y desvincularlos de las empresas que habrían de ser consideradas como una entidad con personalidad jurídica propia, en función a los fines que persiguen, independiente a la de sus propietarios o accionistas.

El principio de realización

Samuel J. Boad afirma que la primera declaración oficial del concepto "realización" surgió en 1932, en una comunicación del Comité Especial de Cooperación con Bolsas de Valores del Instituto Americano de Contadores, al rechazar el método tradicional a esa fecha de determinar las utilidades por comparación de inventarios (los iniciales contra los finales de cada periodo) y favorecer, aún en contra de la costumbre, el reconocimiento de las utilidades en el momento en que se realizan las ventas.

El principio de periodo contable

Hubo una corriente técnica contable hasta finales de la década de 1920 que sugería que "se eliminaran las dificultades de evaluaciones periódicas anuales de resultados para llevarlas a periodos de tres a cinco años". En 1935 el Instituto Americano de Contadores llevó a cabo una campaña para proponer el uso del año natural mercantil como unidad contable de tiempo.

El principio de negocio en marcha

El primer tratamiento de negocio en marcha fue aplicado por el inglés Lawrence R. Dicksee quien señaló que: "siendo el objetivo básico de la mayor parte de las empresas ordinarias continuar desarrollando sus operaciones, es justo que sus activos consignados en el balance se valúen con una finalidad". Abundó señalando que las empresas no nacen con la idea de una pronta liquidación o quiebra; en consecuencia, sus activos deben valuarse como negocio en marcha sujetos a depreciación en el caso de los activos permanentes. Su teoría apuntaba a que los activos habrían de dividirse en dos rubros: los fijos y los circulantes.

Fue hasta 1927 cuando Henry Rand Hatfield, en Estados Unidos de América retoma y difunde con muy ligeras variantes las teorías de Dicksee apoyando el supuesto de que el negocio en marcha es la base más importante para valorar los activos y lo denomina un "principio general" que con varias aplicaciones, es actualmente aceptado en forma universal.

El principio de valor histórico original

Hatfield enriqueció su aportación considerando que los activos fijos se manejaran al costo histórico de adquisición, menos su depreciación; y los activos circulantes se valoraran atendiendo a su mismo costo histórico de adquisición, no obstante que en un momento dado su precio vigente sobrepase el costo original, y se ajustara su valor cuando el valor de mercado de éstos sea menor.

El principio de revelación suficiente

Tal vez el principio de la revelación suficiente sea el único que nace como consecuencia natural de la filosofía implícita en un proceso jurídico. Con la nueva Ley de Sociedades Mercantiles de 1928 que entró en vigor en 1929 se exigieron, en síntesis, libros de contabilidad adecuados que incluyeran todos los ingresos y los egresos de efectivo, todos los activos y pasivos y todas las ventas y las compras de acciones. A mayor abundancia, se pidió un desglose general de los activos y pasivos, especificando cómo se llegó a los valores de los activos fijos y una distinción del capital autorizado, emitido y pagado; todo ello con relación al balance; además de un estado de pérdidas y ganancias.

El principio de importancia relativa

En 1929 el Fondo de la Reserva Federal y el Instituto Americano de Contadores elaboraron conjuntamente un folleto para informar a los contadores, auditores, banqueros y hombres de negocios respecto de los métodos y procedimientos aprobados para la presentación de información financiera. Se amplió el criterio a: "Si al examinar la información disponible, incluyendo las cotizaciones de mercado, o en su ausencia en los balances o estados de resultados complementados con información y explicaciones de funcionarios responsables, se señala que ha existido una merma importante en los valores poseídos en calidad de inversión, desde que fueron adquiridos, y deberán establecerse las reservas apropiadas o los hechos deberán revelarse en el balance".

El principio de la consistencia

El 22 de septiembre de 1932 el Comité Especial de Cooperación con las Bolsas de Valores del Instituto Americano de Contadores recomendaba:

"La alternativa más práctica será dejar a cada empresa en libertad de determinar sus propios métodos contables, dentro de los márgenes disponibles [...] siempre y cuando manifiesten los métodos (de contabilización) empleados y que los mismos sean empleados año con año". Fue de tal impacto este comunicado adoptado posteriormente como principio de contabilidad, que se llevó al terreno del dictamen del auditor que incluye la aseveración de "Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y Aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior".

A partir del año 1939 el Comité de Principios de Contabilidad conformado en 1938 del AICPA, Instituto Americano, inició la publicación de sus *Accounting Research Bulletins* que vinieron a constituir los pronunciamientos formales de ese Instituto en materia de principios de contabilidad generalmente aceptados. Hacia 1953 eran ya 42 los boletines emitidos y en 1959 llegaron a 51.

A efecto de unificar esfuerzos y evitar discrepancias en posturas o criterios relacionados con la profesión, en 1936 se fusionan ambas organizaciones de Contadores Públicos para dar nacimiento al Instituto Americano de Contadores Públicos que prevalece hasta hoy en día. En 1938 el AICPA integra el Comité de Principios de Contabilidad que logra emitir a partir de 1939 los primeros principios de contabilidad generalmente aceptados; función que hasta la fecha viene desempeñando en la Unión Americana.

Los principios de contabilidad generalmente aceptados, como normas de contabilidad financiera eficientes, son efecto de circunstancias diversas que deben producirse de forma conjugada. Entre ellas tenemos:

a) Un mercado de economía libre lo suficientemente fuerte para demandar un sistema de implantación de normas de contabilidad y un número amplio de contadores que puedan abastecer los servicios de contabilidad.

b) Una organización de contadores públicos bien establecidos para implantar las normas de contabilidad en los territorios nacionales y con relaciones en el ámbito mundial para armonizar sus prácticas contables internacionalmente.

c) Apoyos jurídicos suficientes para que la implantación de las normas de contabilidad resulte más eficaz.

d) Desarrollo de una intensa cultura contable, tanto de los contadores como de los usuarios, como marco necesario para el entendimiento y aceptación de las normas implantadas.

e) Sistemas educativos de nivel medio y alto que proporcionen los técnicos necesarios para aplicar correctamente las normas emitidas.

f) Solidaridad nacional de parte de los contadores que ayude a entender sus problemas locales, y los incite a desarrollar los esfuerzos en favor de sus propios países, de su grupo profesional y de sí mismos.

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

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

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

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

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

En México la implantación de normas de contabilidad financiera se inicia de manera formal en la década de los sesenta, y de ahí ha continuado con paso firme y constante hasta la normatividad actual que podemos considerar aceptable y bien reconocida en el campo internacional. A partir de los años sesenta se conjugan las causas que antes señalamos, para dar nacimiento al sistema de implantación de normas y a las normas mismas de contabilidad financiera con que ahora contamos.

Con el auge del comercio internacional crecen en número y sofisticación los sistemas contables de los grupos regionales económicos. Ello explica los esfuerzos por eliminar las diferencias en los principios y prácticas contables, por medio del proceso de armonización. Existen muy buenas razones para lograr esta armonización internacional, aunada a grandes beneficios.

Considerando los diversos sistemas contables que existen en el mundo, es difícil imaginar cualquier tipo de estandarización aunque, reducir la gran variedad de prácticas y principios contables, en unos cuantos generalmente aceptados, es factible.

Una de las fuerzas que impulsan a la armonización es la creciente internacionalización de las economías mundiales, casi toda economía en el mundo se ha vuelto más dependiente del comercio internacional y de flujos de inversión.

Esto implica que sus transacciones financieras tengan que ver de una forma u otra con el comercio internacional. Las transacciones y decisiones internacionales se verán facilitadas con la terminología y procedimientos contables uniformes; que puedan ser interpretados por gobiernos así como por accionistas, inversionistas potenciales, acreedores o simplemente público en general.

Un sistema contable en general, promovería la eficiencia de la compañía y del país, colocando al personal en tareas más productivas, reduciendo tiempos y movimientos y evitando el costo que se requiere para traducir e interpretar los estados financieros. Los mercados financieros internacionales también se verían beneficiados. El reabastecimiento de mercancías se convertiría en un proceso efectivo, propiciando así una integración económica y política.

Otra fuerza que impulsa la armonización es la necesidad de búsqueda de capital por parte de las compañías en el exterior. Por décadas las compañías disfrutaron en general de ciertos niveles de protección, mayores a los que hoy se dan tanto en comercio como en inversión.

Antes el entorno económico era menos competitivo. En los pasados dos decenios, la competencia internacional se ha venido incrementando dramáticamente. La formación de la Comunidad Económica Europea propició competencia entre las compañías europeas, así como inversión de Estados Unidos, Canadá y Japón, esto fomentó más competencia, aunado al hecho de la apertura al comercio internacional de Taiwan, el Sur de Corea, México y Brasil.

La nueva era de la competencia internacional, obligó a las empresas a fortalecer sus habilidades competitivas como medio para sobrevivir. Las principales claves para lograr el éxito son: operaciones a gran escala, fomento de la inversión y la tecnología, así como un manejo efectivo de los recursos.

En el entorno económico actual, son pocas las compañías que poseen los fondos suficientes para financiar su propia operación y mantener un nivel competitivo. La intensa competencia por conseguir préstamos tanto domésticos como internacionales ha forzado hasta cierto punto, la armonización contable, puesto que buscan fondos para llevar a cabo proyectos de infraestructura. Organizaciones tales como el Banco Internacional para la Reconstrucción y el Desarrollo, generalmente requieren un formato específico para la presentación de sus estados financieros, para que posteriormente pueda ser considerada la petición de préstamo.

Es difícil imaginar un único sistema contable para todas las compañías de todas las naciones; sin embargo, es factible el desarrollo de procedimientos contables uniformes en bloques económicos regionales. Independientemente del nivel deseable y realista de armonización, se requieren cursos de acción. Algunas personas y organismos, para dar entrada al cambio, hacen uso de sus habilidades y conocimientos.

Definición de los principios de contabilidad

"Los principios de contabilidad son conceptos básicos que establecen la delimitación e identificación del ente económico, las bases de cuantificación de las operaciones y la presentación de la información financiera cuantitativa por medio de los estados financieros."²⁴

Los principios de contabilidad generalmente aceptados son el conjunto de criterios que utilizan las entidades, en un momento y lugar determinados para elaborar y presentar información financiera que sea útil para la toma de decisiones económicas de los usuarios externos; son los que efectivamente son empleados por la sociedad económica, independientemente del origen o fuente que los haya alimentado.

Fuentes de los principios de contabilidad

El pensamiento contable o el razonamiento del deber hacer en la práctica de la contabilidad para fines externos, ha producido a través de muchos años, proposiciones básicas o conceptos que forman un marco teórico del que pueden hacerse deducciones consistentes para resolver los problemas de la contabilidad. Las fuentes de donde emanan los principios de contabilidad son:

²⁴ PCGA Boletín A-1 párrafo 29, IMCP

Teorías de la contabilidad

El pensamiento reflexivo de la contabilidad integrado por diferentes teorías de contabilidad financiera, unas descriptivas, otras justificativas, y unas más diseñadas como marcos de conceptos para ser utilizados como guías de las actividades normativas o como criterios para sujetar a prueba reglas y procedimientos propuestos, es fuente sustantiva de los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Normas profesionales

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

a) La reconocida autoridad profesional del IMCP en materia de contabilidad y auditoría.

b) La ética profesional que deben observar los contadores cuando actúan como asesores o dictaminadores de información financiera.

c) La capacidad de la organización profesional para involucrar a los interesados en la información, en el proceso de elaboración y auscultación de los proyectos normativos.

d) La capacidad promocional y educativa del IMCP y los colegios locales de los contadores, para dar a conocer y entrenar a todos los implicados en las nuevas normas de contabilidad.

e) El apoyo jurídico que le brinda la Comisión Nacional de Valores a través de distintas circulares que hacen obligatorias las normas del IMCP para las emisoras registradas en bolsa.

Normas jurídicas

En algunas disposiciones jurídicas se encuentran o establecen reglas de contabilidad que deben acatar las entidades en la preparación y elaboración de los estados financieros. Algunos ejemplos son:

a) Código Civil. Señala las obligaciones de rendición de cuentas de los mandatarios

b) Código de Comercio. Establece para todos los comerciantes las obligaciones mínimas en materia de libros de contabilidad y comprobación de transacciones.

c) Ley General de Sociedades Mercantiles. Señala cuál es la información financiera que debe presentar el administrador a la asamblea de accionistas.

d) Circulares de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores. Detalla las reglas de la información financiera y no financiera que deben observar las entidades registradas en bolsa. Reconoce la normatividad del IMCP y la hace obligatoria; no obstante, la complementa básicamente con la exigencia de datos adicionales y de información no financiera.

La práctica vigente

En aquellas situaciones en que surgen problemas para los cuales no hay norma específica, las entidades y los contadores públicos recurren a la experiencia de otras entidades a fin de allegarse datos respecto a posibles soluciones. Las posibles soluciones deben sujetarse a un estricto análisis lógico para comprobar que cumplen con los marcos de referencia teóricos de la contabilidad y no son inconsistentes con otras normas de contabilidad vigentes.

Desgraciadamente, en ocasiones no se sigue el análisis lógico de crítica o, siguiéndolo, se llega a soluciones que establecen tratamientos distintos sobre problemas semejantes, lo cual demerita la función básica de los PCGA en el sentido de lograr una comparación válida de la información de distintas empresas.

Normas supletorias

La ausencia de normas de contabilidad aceptadas en una determinada economía ha originado que las entidades recurran a las normas de contabilidad profesionales de otros países o a las normas internacionales de contabilidad emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.

Esta manera de actuar tiene ciertas ventajas importantes con relación al método de adoptar como principios o reglas las prácticas que algunas empresas utilizan. En efecto, si la normatividad a la que se acude como fuente supletoria, es producto de un cuerpo normativo experto que ha expedido contenidos completos sobre contabilidad financiera, y que cuenta con el reconocimiento social de los integrantes de una economía calificada con altas normas de contabilidad financiera, la probabilidad de lograr soluciones adecuadas a problemas nuevos es mayor.

No obstante la supletoriedad abierta a cualquier cuerpo normativo considerado eficiente, sigue dejando abierta la posibilidad de que se estén adoptando soluciones diferentes para problemas semejantes, como consecuencia de que los criterios contables de un país a otro llegan a variar de manera importante por su distinto desarrollo económico, cultural y marco jurídico.

2. LA NORMA CONTABLE

La comisión de Normas Internacionales de Contabilidad o *International Accounting Standards Committee* (IASC), emite normas de contabilidad financiera, generalmente conocidas como Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) o *International Accounting Standards* (IAS). Su membresía se integra de las agrupaciones nacionales y regionales de contadores públicos de naciones y regiones distintas. Este grupo de expertos tiene la mayor representación mundial de contadores y es reconocido como el más prestigiado en asuntos de información financiera. Intenta ejercer su autoridad experta directamente en los cuerpos colegiados de contadores públicos de los países que son sus miembros. El grupo de expertos de Naciones Unidas pretende influir tanto en los gobiernos como en los cuerpos colegiados de profesionistas.

El Grupo de Expertos en Normas Internacionales de Contabilidad y de Presentación de Informes, de Naciones Unidas, emite conclusiones y normas de información financiera, y no financiera, conocidas como *International Standards Accounting and Reporting* (ISAR), el cual reúne a representantes de los gobiernos y de los grupos de contadores públicos de países diferentes, representativos de la economía mundial, así como a otros interesados en los informes de organismos internacionales.

La norma profesional es la emitida por los grupos colegiados de contadores públicos, la cual se implanta a través de mecanismos especiales para lograr la adhesión a la misma por parte de la comunidad económica, y su cumplimiento se vigila a través del dictamen de los contadores públicos en su calidad de auditores externos.

La norma jurídica es aquella que es detallada en las leyes y disposiciones gubernamentales, la cual se impone por medio del poder público del gobierno y es sancionada por las propias autoridades, independientemente de que su vigilancia y observación recae también en el examen de auditoría y dictamen de los contadores.

Los sistemas de implantación de normas de contabilidad financiera y de presentación de informes, son una combinación de normas profesionales y jurídicas; no obstante, si la responsabilidad mayor recae en la profesión contable, en términos generales los sistemas son llamados de autorregulación o profesionales, o bien en el caso contrario en que la norma jurídica es la prevaleciente, son reconocidos como sistemas jurídicos de normas de contabilidad.

El *International Accounting Standards Committee* (Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, IASC), agrupa cerca de 80 países de distintas partes del mundo y su finalidad desde su creación en el año de 1973, ha sido conseguir la armonía internacional de las prácticas de contabilidad para beneficio de los países asociados.

Canadá, Estados Unidos y México son socios fundadores con otros países de este grupo normativo, considerado como el más importante del mundo de la contabilidad. Sin embargo, la actividad normativa de IASC en la etapa primaria de su vida fue la incorporación de las normas nacionales de distintos países en la norma internacional y, más que generar un criterio de armonización, se actuaba bajo criterios de inclusión; de suerte que la norma llegó a un punto crítico tal que fue necesario hacer una revisión casi exhaustiva de los tratamientos alternativos.

En efecto, no se había creado conciencia muy clara de lo que son los principios de contabilidad como fundamento de las prácticas contables nacionales. La información contable para usos generales externos es consecuencia de una demanda establecida por la sociedad económica bajo circunstancias específicas de orden económico, jurídico y cultural; y por tanto, hablar de uniformidad u homologación de las prácticas de contabilidad y su respectiva normatividad, resultaba antes, igual que hoy, sumamente aventurado.

En realidad los principios de contabilidad generalmente aceptados son el conjunto de criterios generales que sirven de fundamento a la elaboración y presentación de información contable en una nación. Estos criterios pueden variar de nación en nación y en un mismo país de tiempo en tiempo debido a circunstancias económicas, jurídicas y culturales.

Existen cosas que también son ciertas:

a) En las economías de mercado se observan muchas semejanzas en las prácticas de contabilidad.

b) En muchos de los países de economía de mercado las normas de contabilidad son emitidas principalmente por grupos de contadores públicos que a su vez se hacen miembros de IASC.

c) Lo que hay que buscar es la semejanza en el sustrato, más que en la forma de las reglas de contabilidad.

Las normas de contabilidad financiera son reglas que especifican cómo se deben resolver determinados problemas contables. Estas normas pueden ser normas profesionales emitidas por las agrupaciones de contadores públicos, o textos detallados de leyes expedidas por los gobiernos, o bien conjuntos normativos apoyados en combinaciones distintas por los grupos colegiados de contadores y por reglamentaciones provenientes de leyes y órganos públicos. Los conceptos son también normativos, pero de un orden superior, pues determinan el parámetro dentro del cual debe quedar la regla específica de contabilidad.

Las costumbres contables se forman de los criterios que han surgido en el curso del tiempo, como formas consideradas apropiadas para resolver los problemas de contabilidad y que permanecen en el mismo como principios aceptados. La costumbre contable como fuente de criterio fue de las más importantes en el pasado; no obstante, en la medida del avance del pensamiento contable y la ampliación de la fuente normativa, ha venido disminuyendo su grado de influencia.

2.1 Armonía contable

La armonía contable y de presentación de informes puede definirse como el esfuerzo de los países con economías de mercado, para lograr la comparación válida de los informes de las entidades en un marco de globalización económica por parte de los usuarios, prestamistas, inversionistas, públicos en general y gobiernos, como condición necesaria para conseguir el éxito de dicha globalización; es la estrategia internacional para la información contable, la cual implica el reconocimiento de la nacionalidad de la regla contable, siempre y cuando ésta cumpla requisitos mínimos para que el usuario, colocado en una posición internacional, pueda decidir comparando la información de entidades en países diferentes.

El término de armonía de las prácticas contables y de información se ha reservado para describir el problema de comparabilidad de los informes financieros y no financieros en el ámbito internacional. Sin embargo subsiste en el fondo cierta idea de que la armonía es un término más flexible que el de uniformidad contable en los niveles nacionales. Para lograr la armonía con normas internacionales es condición que haya una uniformidad nacional previa de los principios contables, las normas internacionales son un punto de referencia para las normas nacionales.

El problema es lograr la armonía entre las normas de contabilidad y de presentación de informes de naciones distintas en un marco de globalización económica. Las normas internacionales son el instrumento utilizado para influir en los que hacen las normas nacionales y en la celebración de acuerdos económicos entre los países; sin embargo, las características propias de las naciones de índole económica, cultural y jurídica, pueden entorpecer el logro de dicha armonía.

La armonía contable no pretende la igualdad de prácticas contables entre los países, ni siquiera la uniformidad contable que reconocemos en nuestro país; intenta más bien la armonización de las prácticas contables y de presentación de información financiera, de manera tal que los usuarios puedan comparar la información de empresas diferentes en países diferentes, y en inversiones conjuntas de empresas de naciones diferentes.

La información financiera, dentro del contexto de la armonía contable, no se limita estrictamente a información proveniente de los libros de contabilidad, se extiende a campos pertinentes para observar a los entes en todo su conjunto en cuanto a efectos y desarrollo financieros, medio ambiente, datos económicos de la empresa y políticas de desempeño entre otras cosas.

La armonía contable se establece como condición indispensable para lograr el lenguaje de negocios internacional a través de los informes financieros, lo cual a su vez, es premisa básica para lograr la globalización económica en términos de eficiencia y justicia.

Las economías desarrolladas de los Estados Unidos, Canadá, Japón y otros países, que en cierta forma han provocado el esquema de la globalización económica, seguirán participando en forma intensa en ese futuro económico de la interacción y, por consiguiente, tiene la misma necesidad de contar con información financiera elaborada bajo la definición de armonía contable.

Se trata de armonizar la práctica mundial de contabilidad de países diferentes, con educación y economías diferentes, dentro de un campo lo suficientemente flexible que permita la comparación de informes financieros de las empresas que actúan como transnacionales en distintas partes del mundo.

México al fin, tiene organizadas sus fuerzas y estructuras económicas de manera suficiente para participar en la globalización económica como huésped o anfitrión de la inversión extranjera, tiene un alto nivel de educación en contabilidad, la práctica de la contabilidad financiera también alcanza grados satisfactorios, tiene un sistema de implantación de normas contables a la altura de los países más desarrollados en este terreno, y en normas emitidas abarca muchos de los problemas que actualmente se discuten en el ámbito nacional en otros países, en el ámbito regional y mundial inclusive.

La armonía contable tiene que hacerse y de hecho se está haciendo en una tribuna muy respetable. En la Organización de las Naciones Unidas, llamado Grupo de Expertos en Normas Internacionales de Contabilidad y de Presentación de Información Financiera, tiene a su cargo proveer el foro adecuado para que los países representativos de la geografía económica lleguen a acuerdos sobre las prácticas contables y la presentación de información financiera, proporcionar ayuda tecnológica, e incluso financiera, para la implantación de sistemas educativos de contabilidad, sistemas de establecimiento de normas de contabilidad, incluyendo el asesoramiento en la misma implantación de las normas contables.

Surge el Grupo Intergubernamental de Trabajo de Expertos en Normas Internacionales de Contabilidad Naciones Unidas.

El interés de la Naciones Unidas en la contabilidad y en los informes se remonta al año de 1973, cuando un grupo de eminentes personas fue asignado al estudio del impacto de las empresas transnacionales en el desarrollo y relaciones internacionales. En 1974, el grupo señaló en su informe una seria ausencia de información financiera y no financiera útil sobre las actividades de las empresas transnacionales, así como limitaciones en la comparabilidad de dichos informes. En 1979, el Consejo Económico y Social de las Naciones Unidas decide establecer el Grupo Intergubernamental de Trabajo de Expertos en Normas Internacionales de Contabilidad y de Presentación de Informes, cuyos objetivos, funciones y composición se describen a continuación:

Objetivo:

a) Actuar como órgano internacional encargado de examinar las cuestiones relacionadas con las normas de contabilidad y de la presentación de informes de las empresas transnacionales.

b) Contribuir en forma positiva a la fijación de normas en los planos nacional e internacional.

c) Tener en cuenta los intereses de los países en desarrollo en la esfera de divulgación de la información.

d) Durante la 8a. Reunión del Grupo, celebrada en marzo de 1990, debatió varios de sus objetivos, entre los más importantes, la obligatoriedad de las normas de contabilidad conclusiones del grupo y como lograr una mayor participación de los países en desarrollo.

Funciones:

- a) Examinar los acontecimientos en la esfera de fijación de normas en los planos nacional, regional e internacional.
- b) Llegar a un consenso sobre los mejores métodos o directrices para suministrar información financiera y no financiera.
- c) Publicar las conclusiones del grupo para distribuir las entre los gobiernos, los órganos encargados de la fijación de normas, las empresas transnacionales y los colegios de contadores y auditores.
- d) Cooperar con otros órganos nacionales, regionales e internacionales que actúan en la esfera de la contabilidad y la presentación de informes.
- e) Prestar servicios de asesoramiento a los países para la fijación de normas de contabilidad.
- f) Informar a la Comisión de Empresas Transnacionales sobre otras medidas que cabe adoptar para el logro de una armonización en el ámbito internacional de las normas de contabilidad.

Composición (El grupo de Expertos se compone de las siguientes representaciones):

Miembros oficiales:

- 9 miembros de estados de África
- 7 miembros de estados de Asia
- 3 miembros de Europa oriental
- 6 miembros de América Latina
- 9 miembros de estados de Europa occidental y otros estados.

Observadores:

- La Comunidad Económica Europea
- La Organización de Cooperación y Desarrollo Económico
- La Cámara de Comercio Internacional
- La Confederación Internacional de Organizaciones Sindicales
- La Comisión de Normas Internacionales de Contabilidad
- La Federación Internacional de Contadores
- Sociedad Árabe de Contadores Públicos
- Asociación Interamericana de Contabilidad

México actuó como observador en la 8ª reunión, mediante la participación de dos representantes, uno representando al gobierno y el segundo representando al IMCP.

2.2 Naturaleza de la norma

Los principios de contabilidad se establecieron como normas del Instituto en la década de los sesenta, en un marco de estabilidad económica y por consiguiente se adoptó el costo histórico como base fundamental de las valuaciones contables, no obstante ya se consideraron para entonces, normas para el caso de revaluaciones de los activos fijos.

A fines de la década de los setenta las devaluaciones monetarias y la constante desvalorización del peso provocaron, por un lado que la Comisión Nacional de Valores considerara obligatoria la revaluación de los activos fijos en la información financiera y por el otro que el Instituto emitiera normas de revelación de los efectos de la inflación en la información como notas de los estados financieros.

El Comité de Normas Internacionales de Contabilidad señala como criterio general en su publicación E-32, del año de 1990 para determinar los tratamientos requeridos, establecer un punto de referencia y tratamientos alternos aceptables, basado en:

- a) La práctica actual a lo largo del mundo y las tendencias de las normas nacionales, leyes y principios de contabilidad generalmente aceptados.
- b) Conformidad con el marco de conceptos en la elaboración y presentación de información financiera, del propio Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC).
- c) Los puntos de vista de reguladores y sus organizaciones representativas, tales como la Organización Internacional de Comisiones de Valores.
- d) Consistencia con las mismas normas de IASC y otras normas internacionales emitidas por otros grupos, tales como el Grupo de Expertos de Naciones Unidas.

La política de IASC en la elaboración de normas de contabilidad consiste en:

- a) Establecer un solo tratamiento requerido sin considerar tratamientos considerados opciones libres.
- b) En los casos en que hay alternativas justificables en ciertas circunstancias, establecer un tratamiento estimado como punto de referencia y tratamientos alternativos justificables.

El Consejo de IASC recomienda que cuando la información se presenta en marcos internacionales, debe reconciliarse la utilidad neta y el capital contable para que éstos reflejen los tratamientos requeridos y los puntos de referencia y exige como obligatorio que se revele en las notas de los estados financieros las justificaciones de la entidad para apartarse del punto de referencia, y sus efectos en el capital contable y en la utilidad neta.

Por la naturaleza inclusiva de la norma de contabilidad de IASC, ésta acepta y mantiene reglas para:

- a) Costo histórico.
- b) Costo histórico ajustado con revaluaciones de activos fijos y superávit por revaluación.
- c) Norma de revelación para entidades en países con inflación económica.
- d) Normas de contabilización y cuantificación para países con hiperinflación económica.

2.3 Estructura del contenido de las normas contables

Las características de la tecnología contable de una nación pueden evaluarse con base en el del estudio de:

a) *Contenido normativo de contabilidad y de presentación de informes.* Debe permitir elaboración y presentación de informes que reflejen fielmente el patrimonio, la situación financiera y los resultados de las entidades. Una normatividad buena proviene de la eficiencia de los sistemas de implantación de normas, de la organización de los contadores y la educación contable.

b) *El sistema de implantación de normas.* Las normas de contabilidad y de información son reglas que señalan cómo deben resolverse los problemas de la práctica, su eficacia depende de la detección oportuna del problema, del planteamiento de las soluciones alternativas, de la selección de la mejor alternativa, su publicación y vigilancia de su cumplimiento. La adhesión que consiguen los contadores con la norma emitida proporciona el clima adecuado para su aceptación y observación. Posteriormente, por virtud del dictamen de los estados financieros, los auditores vigilan el buen cumplimiento de la norma, so pena de salvedades o negación de su opinión en el cumplimiento de los principios de contabilidad. El Estado al emitir directamente normas de contabilidad financiera, deberá observar todo el proceso de elaboración señalado y conseguir la adhesión de los interesados; además tendrá que darle necesariamente espacios que corresponda al contador público, tanto para lograr la eficiencia de la norma, como para vigilar su cumplimiento, mediante el ejercicio de la auditoría externa.

c) *Las organizaciones de los contadores.* Son los elementos de mayor influencia en las normas de contabilidad financiera y de presentación de informes. Su actividad para estos efectos puede dividirse en dos partes; una la que se dirige a los aspectos de hacer las normas, y la otra en su calidad de asesor y auditor de las entidades; es decir, en su actividad profesional.

d) *Educación y cultura.* La educación contable que garantice contadores de alto, medio y bajo nivel es indispensable para mantener una oferta de servicios suficiente en cantidad y calidad. La educación de los contadores públicos debe ser al nivel de licenciatura y considerarse como profesión liberal; no debe limitarse a la preparación de contadores, debe extenderse a todas las profesiones que actúan alrededor del concepto de negocios y también con las reservas del caso, a todo el público que puede ser usuario de la información financiera.

e) *Problemas jurídicos.* Las fuentes de los principios de contabilidad son principalmente teorías de la contabilidad, normas de contabilidad y costumbres contables. El espacio jurídico de la norma debería limitarse a las exigencias de los requisitos formales de la información financiera y a la creación de marcos de seguridad jurídica de los instrumentos y las transacciones.²⁵

Los principios de contabilidad generalmente aceptados emitidos por la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto se clasifican en dos conceptos fundamentales: a) normas de contabilidad y b) circulares.

Los conceptos fundamentales se basan en las normas de contabilidad que se encuentran separadas principalmente por la serie A de los boletines, así como en el boletín b-1, que incluyen el marco de conceptos de contabilidad financiera, objetivos de información, requisitos de calidad, limitaciones y supuestos básicos del ambiente y del proceso contable.

Normas de contabilidad y circulares

Las normas de contabilidad se incluyen en cuatro series:

a) Las series A y B contienen normas respecto a problemas generales de la información.

b) La serie C reúne las normas de contabilidad con relación a partidas principalmente del balance general.

c) La serie D atiende los problemas primordiales del estado de resultados.

²⁵ Javier Cocina Martínez e Irma Terrón, *Contabilidad internacional* IMCP pp. 34,35, y 39.

Las circulares son pronunciamientos de la Comisión de Principios de Contabilidad que aclaran las reglas de los boletines o son interpretaciones de la Comisión, que no constituyen normas por sí mismas, sino que son solamente recomendaciones.

2.4 El sistema mexicano de implantación de normas de contabilidad

La Comisión de Principios de Contabilidad, del IMCP, a través de los boletines que llevan el mismo nombre, emite las normas de contabilidad financiera. Actualmente se mantienen en vigor más de 30 boletines, clasificados en series, cuyo contenido se divide en conceptos de contabilidad financiera y normas de contabilidad financiera.

A la fecha la Comisión cuenta con 28 miembros que desempeñan sus cargos durante un periodo de dos años, los cuales deberán tener la representatividad señalada por los Estatutos y Reglamentos del IMCP, como sigue:

a) De 45 a 51% de contadores públicos dedicados al ejercicio de la auditoría en forma independiente.

b) De 25 a 35% de representantes de otros organismos interesados en la información financiera, bien sea usuarios o preparadores del sector público o privado no necesariamente contadores públicos.

c) Hasta 25% de investigadores financieros y de otras personas interesadas en la información financiera, los cuales deben ser contadores públicos.

"La promulgación oficial de las normas de contabilidad financiera, de parte del IMCP, se apeg a las reglas siguientes:

a) Se somete a aprobación por los votos expresos de las dos terceras partes de los miembros de la Comisión, más los votos razonados por escrito que quieran presentar los miembros que hayan votado total o parcialmente en contra del proyecto.

b) El Comité Ejecutivo Nacional da a conocer los textos de los proyectos oficiales de la Comisión a través del vicepresidente de legislación, a las federadas y a los socios del instituto, así como a la comunidad interesada en información financiera.

c) Las comunicaciones del Comité Ejecutivo Nacional a las federadas, a los socios y a la comunidad en general, mencionan la fecha en que entrarán en vigor los textos, y hacen mención expresa de la obligatoriedad de su aplicación y observación por parte de todos los socios y federadas al Instituto.

d) Esta etapa de difusión y auscultación dura como mínimo un plazo de dos meses para hacer llegar al Comité Ejecutivo Nacional, a través del vicepresidente de legislación y la Comisión, las sugerencias pertinentes.

e) Transcurrido este plazo, la Comisión presenta a la consideración del Comité Ejecutivo Nacional, los respectivos textos definitivos para ser promulgados como disposiciones fundamentales.

f) El Comité Ejecutivo Nacional hace la promulgación del texto definitivo correspondiente si, como resultados de la votación que efectúe para dicho propósito, las dos terceras partes de la totalidad de sus integrantes, cuando menos, se pronuncien en favor de ello.²⁶

Características del sistema de implantación de normas

Los grupos colegiados de contadores públicos representan la máxima autoridad profesional en los servicios de contabilidad. Dichos grupos se encuentran organizados bajo el concepto de federación, de manera tal que su influencia se extiende a todos los colegios locales asociados, a todos los contadores de la República y, en consecuencia, a todas las empresas que los requieren para preparar, supervisar o auditar información financiera. La emisión de las normas de contabilidad financiera se hace a través de la Comisión de Principios de Contabilidad del IMPC, cuya membresía representa a los grupos más interesados en la información financiera.

El método de implantación de normas de contabilidad que sigue la Comisión de Principios de Contabilidad es un método riguroso y detallado, que garantiza la participación efectiva de todos los interesados en el texto que detalla las normas de contabilidad. La Comisión de Principios de Contabilidad, cuenta con los apoyos necesarios de investigación que le permiten el cabal cumplimiento de sus funciones. Los contadores públicos se ven obligados a cumplir el contenido de la norma de contabilidad profesional, como consecuencia de lo siguiente:

a) La necesidad de establecer un vínculo con un grupo colegiado para ejercer su profesión.

b) La necesidad de obtener información experta para poder ejercitar su actividad profesional con éxito.

c) La imagen y prestigio del instituto y sus asociados.

d) La necesidad de cumplir sus más elementales sentimientos de solidaridad social, disciplinando su actividad individual al cumplimiento de los objetivos de

²⁶Cocina Martínez Javier, *El sistema de implantación de normas de contabilidad financiera en México*, p. 37

excelencia profesional del grupo que, en último análisis, se convierte en el medio adecuado para el perfeccionamiento de sus propias habilidades".²⁷

2.5 Comparación de los sistemas de implantación de normas de contabilidad

Las normas de contabilidad y revelación de cada país tienden a reflejar las necesidades específicas y circunstancias provenientes de las condiciones económicas y monetarias locales.

<i>País</i>	<i>Características Económicas</i>	<i>Normas de Contabilidad</i>
Estados Unidos	Gran mercado de valores y economía	Detalladas y específicas
Canadá	Gran concentración de la propiedad	Detalladas y específicas
México	Menor inversión extranjera	Menos detalladas

Las principales *similitudes* entre los procesos para establecer las normas de contabilidad son: *a)* las normas son elaboradas por organismos no gubernamentales y *b)* los borradores se emiten para opinión pública.

Las principales *diferencias* entre los procesos para establecer las normas de contabilidad son, en tamaño y estructura, como sigue: *a)* En Canadá tienen 13 miembros voluntarios y 2 miembros sin derecho a voto, los cuales son de tiempo completo. *b)* En México se compone de 25 miembros voluntarios. *c)* En Estados Unidos se compone de 7 miembros de tiempo completo.

Responsabilidades de observación

a) En Canadá y Estados Unidos recaen en organismos diferentes a los organismos elaboradores.

b) En México algunas de éstas recaen en el organismo responsable de la emisión de las normas.

Resultados de votación y opiniones contrarias

a) En Canadá los resultados de votación del órgano emisor de normas y las opiniones contrarias no se publican.

b) En México los resultados de votación del órgano emisor de normas no son publicados, pero las opiniones contrarias si se publican

c) En Estados Unidos, ambos son publicados.

²⁷ Cocina Martínez Javier, *El sistema de implantación de normas de contabilidad financiera en México*, p. 55

Organismos encargados de proponer normas:

Canadá: Compuesto por 13 miembros con derecho a voto y 2 sin derecho a voto (personal de tiempo completo del CICA). Dos terceras partes de los que tienen derecho a voto son miembros del CICA. Otras cinco organizaciones interesadas o afectadas por el proceso de fijación de normas pueden proponer a un miembro. Los miembros con derecho a voto son voluntarios.

México: Los miembros son designados por el CEN. 45 a 50 % son auditores independientes. De 25 a 35% son representantes de otras organizaciones interesadas en la información financiera. Y hasta un 25% son contadores públicos los cuales no son auditores independientes. Los miembros son voluntarios. El tamaño del organismo varía; y en la actualidad se compone de 25 miembros.

Estados Unidos: Los miembros (7 en total) son seleccionados y designados por la FAF. Los miembros del consejo ocupan su puesto por periodo de 5 años (y dos periodos como máximo) y trabajan de tiempo completo para el FASB.

Otras opiniones emitidas por los cuerpos encargados de proponer normas

Canadá	Consejo de Normas de Contabilidad (AcSB)
México	Comisión de Principios de Contabilidad (CPC)
Estados Unidos	Consejo de Normas de Contabilidad Financiera (FASB)

Organismo emisor de normas

Canadá: Las normas son emitidas por el AcSB después de haber sido aprobadas por al menos dos terceras partes de sus miembros

México: Las normas son emitidas por el Comité Ejecutivo Nacional (CEN) después de haber sido aprobadas por al menos dos terceras partes de sus miembros. La CPC lleva a cabo la investigación discusión encuestas públicas y aprobación de las actividades de fijación de normas antes de someterlo a la aprobación final del CEN.

Estados Unidos: Las normas son emitidas por el FASB después de haber sido aprobadas por al menos 5 de sus 7 miembros.

Fuente de recursos

Canadá	Fondeado a través del CICA
México	Fondeado principalmente por las organizaciones para las que trabajan sus miembros.
EEUU	Fondeado a través de la FAF la cual depende de donativos.

Composición de los organismos encargados de proponer las normas

Canadá: Guías de Contabilidad

México: Circulares (interpretaciones)

Estados Unidos: Interpretaciones, boletines técnicos, guías de ejecución, declaración sobre conceptos.

2.5.1 Proceso de Auscultación

Canadá

Propuesta de proyectos. Todas las propuestas o sugerencias para un nuevo proyecto deben estar respaldadas por una propuesta del proyecto. La información principal que debe contener esta propuesta es una descripción del alcance del proyecto (incluyendo, las áreas y los problemas que deben ser cubiertos), así como la razón del porqué una norma debería ser considerada, y los factores que se deben agregar a la complejidad del proyecto.

Propuestas al proyecto final (opcional). Se desarrollan documentos con propuestas previas por el personal profesional para algunos de los proyectos más complejos. Este proceso da la oportunidad de obtener puntos de vista de las partes interesadas antes de empezar a desarrollar alguna posición sobre algún asunto en particular.

Declaración de principios. La declaración de principios es desarrollada generalmente por la comisión encargada del proyecto, y debe ser aprobada por dos terceras partes de los miembros del AcSB antes de continuar con la siguiente etapa del proyecto.

Proceso de exposición (Auscultación). Este se basa en la posiciones tomadas en la etapa anterior, la comisión determina la redacción de la norma, para que sea considerada por el AcSB y posteriormente sea publicada y comentada. El AcSB puede cambiar su posición en cualquier etapa del proyecto, si considera, que otra propuesta debiera tomarse en cuenta. Antes de que este proceso pueda ser expuesto a la opinión pública, debe ser aprobado por al menos dos terceras partes de los miembros del AcSB.

Reconsideraciones al proceso de exposición (en caso de ser necesarias). Si los comentarios recibidos en el proceso de exposición hacen que el AcSB cambie su posición sobre algún punto en particular, el proyecto es nuevamente puesto a la consideración pública.

Norma final. Junto con los comentarios recibidos por la comisión durante el proceso de exposición, ésta desarrolla la norma final para consideración del AcsB, la cual debe ser aprobada por al menos dos terceras partes de sus miembros antes de su publicación. Los resultados de este último proceso y puntos dirigentes, no son publicados.

México

Propuestas al proyecto. Las propuestas surgen de diferentes fuentes, tales como, la CPC, el CEN o la CNV. Pero generalmente la que decide al último que asuntos se tratarán es la CPC, de acuerdo con las necesidades o la urgencia del proyecto.

Propuesta proyecto (proceso opcional). Se desarrollan documentos con propuestas previas para el caso de asuntos complejos. Este proceso da la oportunidad de que la CPC conozca los puntos de vista de las partes interesadas, antes de tomar una posición sobre un asunto en particular.

Declaración de Principios. Esta etapa generalmente es desarrollada por la comisión especial, y debe ser aprobada por dos terceras partes de los miembros de la CPC antes de pasar a la siguiente etapa del proyecto.

Proceso de exposición (proyecto para auscultación). De acuerdo a las posturas tomadas en la etapa anterior, la comisión especial desarrolla la redacción de la norma para ponerla a consideración de la CPC, con el propósito de hacerla pública. La CPC puede cambiar su posición en cualquier etapa del proyecto, si considera que otra propuesta debiera tomarse en cuenta.

Reconsideraciones al proceso de auscultación (en caso de ser necesarias). Si los comentarios recibidos en el proceso de auscultación hacen que la CPC cambie su posición sobre algún punto en particular, el proyecto se vuelve a poner a la consideración pública.

Norma final. Junto con los comentarios recibidos por la comisión especial durante el proceso de auscultación, ésta desarrolla la norma final para consideración de la CPC, la cual debe ser aprobada por al menos dos terceras partes de sus miembros antes de su publicación por parte del CEN.

Estados Unidos

Identificación del proyecto. El proceso empieza convocando a grupos interesados en uno o varios puntos potencialmente interesantes. Se deben publicar un prospecto, describiendo potencialmente el proyecto y pidiendo comentarios acerca de la penetración y la severidad del problema, y en consecuencia la necesidad del proyecto.

Formación de la comisión especial. Una vez que el FASB anexa un nuevo proyecto a su agenda, se designa una comisión especial, para que lo supervise. Las nominaciones para esta comisión son hechas por los múltiples grupos interesados en el FASB.

Borrador Preliminar. El siguiente paso es la preparación de un borrador preliminar para discusión. Este documento (generalmente llamado memorándum para discusión) analiza el problema a profundidad, delimita las consecuencias, identifica las alternativas de solución, y discute los méritos de esas soluciones de una manera neutral. Una copia es publicada para la opinión pública por un periodo aproximado de 4 a 6 meses.

Documento de puntos de vista preliminares. Antes de publicar el borrador preliminar o después de considerar las opiniones recibidas, el FASB debe tomar algunas decisiones tentativas sobre algunas consecuencias básicas y publicarlas con el nombre de "puntos de vista preliminares". Estos puntos de vista también deben ser publicados para la opinión pública por un periodo de 4 a 6 meses.

Opinión pública. Generalmente se hace una encuesta pública después de la publicación de un documento de puntos de vista preliminares, o algunas veces después del proceso de exposición. En la encuesta, los miembros de la comisión que deseen hacerlo pueden presentar sus puntos de vista y responder a preguntas de los miembros del FASB. El número de asistentes a esta fase varían generalmente entre 20 y 70 asistentes.

Borrador público. Después de haber recibido todos los comentarios hechos con respecto al proyecto, el FASB reconsidera sus decisiones preliminares y delibera sobre las consecuencias restantes. Una vez que el FASB ha deliberado sobre todas las posibles consecuencias, publica un segundo borrador sobre la norma propuesta, para la opinión pública por un lapso de al menos 60 días.

Análisis de campo. Cuando el segundo borrador es puesto a disposición de la opinión pública, durante el proceso de exposición, el FASB generalmente hará un análisis de campo, el cual es diseñado para evaluar la aplicación de la nueva norma, utilizando información financiera real proporcionada por empresas voluntarias.

Norma final. Después de analizar los comentarios recibidos durante el proceso de exposición y los resultados del análisis de campo, el Consejo delibera todas las consecuencias recibidas durante este proceso y todas las que hayan surgido durante las pláticas y el análisis de campo. Al fin de estas deliberaciones el Consejo emite un Informe Final de Normas de Contabilidad Financiera, los resultados de votación y de las opiniones en contra.

El establecimiento de normas, esta influenciado, entre otras cosas, por los recursos tanto financieros como humanos que los países pueden dedicar al proceso. Los Estados Unidos tienen el proceso más altamente desarrollado en el mundo para establecer normas de contabilidad y para informes, y han podido dedicar los recursos requeridos para un consejo apoyado por personal de tiempo completo. En Canadá las responsabilidades del consejo son llevadas a cabo por un grupo de voluntarios, apoyado por personal de tiempo completo. En México, las responsabilidades del consejo son realizadas por un grupo voluntario con apoyo de personal principalmente de las organizaciones representadas en el consejo. Cada país revisa su propio proceso de tiempo en tiempo para asegurar que continúa siendo apropiado para sus requerimientos particulares. El grado de apertura del proceso de establecimiento de normas es diferente en los tres países, aunque todos son órganos deliberativos, del sector privado, que siguen un debido proceso por el cual las normas propuestas son publicadas para comentario público.

3. TENDENCIAS DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD EN EL ÁMBITO INTERNACIONAL

3.1 Supletoriedad de las normas internacionales

La supletoriedad de las normas internacionales de contabilidad es una estrategia de la profesión de contador público de México, que persigue dos objetivos básicos:

a) Proporcionar un complemento importante a los principios de contabilidad generalmente aceptados, que facilite a las entidades de nuestro país la elaboración y presentación de información financiera de alta calidad, como requisito imprescindible para la competencia en los mercados de dinero y capital, bajo los marcos de globalización económica y del Tratado del Libre Comercio en Norteamérica.

b) Inducir a las prácticas contables relativas a problemas que aún no han sido regulados por la profesión, hacia un camino de soluciones consistentes derivadas de marcos normativos expedidos por cuerpos con autoridad profesional experta y reconocida mundialmente.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos ha publicado en el idioma español las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC)²⁸ que son en su conjunto supletorio de principios de contabilidad en México; sin embargo, no precisa cuáles reglas de dicha normatividad son las que deben aplicarse supletoriamente; de hecho deja a los contadores públicos y a las entidades la responsabilidad de la selección adecuada de la norma conforme al problema concreto y las circunstancias que le sean específicas.

El Boletín a-8 Aplicación Supletoria de las Normas Internacionales de Contabilidad, en su párrafo 9 define a la supletoriedad en los términos siguientes: "*En materia de principios de contabilidad generalmente aceptados en México, se entiende que existe supletoriedad cuando en un conjunto de normas específico se preve la posibilidad de que la ausencia de norma sea cubierta por un conjunto formal y reconocido de reglas distinto del mexicano*".

Más adelante en el párrafo 10, el citado boletín indica "*Para los efectos de este boletín, se entiende por principios de contabilidad generalmente aceptados en México a los boletines y circulares emitidos por el IMCP*".

Y en el párrafo 11 señala "*Las NIC aprobadas y emitidas para el IASC son supletoriamente, parte de los principios de contabilidad generalmente aceptados...*".

De los párrafos anteriores se deduce que los boletines y circulares emitidos por el IMCP son el conjunto de normas específicas que son suplementadas por el conjunto formal y reconocido de las NIC aprobadas y emitidas por el IASC. Con esta disposición de la Comisión de Principios de Contabilidad del IMCP la supletoriedad informal que se venía aplicando en la práctica como fuente de PCGA, se convierte en una fuente formal y obligatoria para todas las entidades y los contadores públicos que intervienen en la elaboración o dictaminación de información financiera. Las NIC ahora son parte supletoria de los PCGA y, por consecuencia, los estados financieros elaborados con dichas bases deberán contemplar los tratamientos a partidas específicas no reglamentadas por boletines y circulares.

Las NIC son expresamente calificadas por los párrafos 9, 10 y 11 antes mencionados como un conjunto de reglas formal y reconocido como condición de supletoriedad, en consecuencia de que proviene de un proceso normativo de alta calidad que sigue rigurosos métodos de investigación teóricos y prácticos para elaborar los proyectos de normas, auscultarlos y circularlos para obtener opiniones en más de 80 países. IASC es el cuerpo normativo especializado en normas de contabilidad financiera de mayor autoridad en el mundo.

²⁸ Siglas de International Accounting Standards Committee

Su membresía es la misma de la Federación Internacional de Contadores Públicos (IFAC), que a través de agrupaciones profesionales reúne la experiencia de más de un millón de contadores públicos en el mundo.

En algunos países sobre todo en los más pequeños, las NIC son consideradas totalmente como sus propios principios de contabilidad. En otros países se acompañan las NIC a las normas nacionales. En Inglaterra, Australia y Nueva Zelanda, las empresas extranjeras pueden presentar sus estados financieros conforme a las NIC para su registro en las bolsas de valores, con igual aceptación que los estados financieros de empresas nacionales con principios de contabilidad nacionales.

La CPC del IMCP en todos los proyectos de sus boletines, utiliza las NIC como puntos de referencia y cuando es posible se ajustan a la norma internacional. Sin embargo lo más importante es que en el Tratado de Libre Comercio en Norteamérica, las NIC son el punto de comparación en Canadá, Estados Unidos y México, para los efectos de armonización de los principios y prácticas de contabilidad entre las tres naciones.

Objetivos de la supletoriedad

En la época actual el proceso normativo en materia de principios de contabilidad se produce dentro de estas condiciones:

a) Se cuenta con un conjunto de normas o reglas de contabilidad particulares que cubren un número de problemas siempre determinados.

b) Se cuenta con marcos de conceptos que auxilian a la función normativa, a fin de asegurar que las reglas sean eficientes y se conserve al conjunto de reglas como un todo sistemático y articulado.

c) Se cuenta con una organización eficiente que atiende la función normativa

d) Los problemas nuevos se dan en la práctica y las entidades los resuelven bajo su criterio utilizando las fuentes de principios de contabilidad, marcos conceptuales, analogía con otras normas propias, experiencias de otros países o de otras entidades.

e) La problemática se extiende a otras entidades y se generan soluciones con criterios diversos.

f) La organización normativa interviene para estudiar el problema y proponer una solución: la norma contable.

Ventajas de la supletoriedad

a) Con motivo de la globalización económica y del Tratado del Libre Comercio para Norteamérica, algunos problemas existentes en la práctica de los que no se tienen normas específicas en los boletines y Circulares de la CPC y del IMCP, pueden tornarse violentamente en prácticas contables de distintos géneros para resolver problemas semejantes, en deterioro de la calidad de la información financiera en nuestro país. La virtud del a-8 consiste precisamente en asegurar que las prácticas que pudieran ocurrir por esas circunstancias, sean encaminadas por un criterio uniforme (las NIC) respaldado por una autoridad experta (IASC).

b) Cuando la CPC emita un boletín sobre un problema resultado supletoriamente, será más rápida y expedita la adopción de la nueva norma así como su entendimiento por parte de las entidades y usuarios.

c) Se disminuirá notablemente la afectación de intereses particulares.

d) Se equipan a los PCGA de los elementos suficientes para que nuestras entidades cuenten con un marco más completo de principios, y de este modo tener información financiera de alto nivel como en Estados Unidos y Canadá.

e) Las soluciones prácticas no normadas por los PCGA se orientan, con esta obligatoriedad, en un sólo sentido consistentemente y apoyados en la autoridad experta del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, plasmada en las NIC.

f) Esta estrategia suple la ausencia de un cuerpo especial como los de Fuerza de Trabajo para Partidas Emergentes que existen en Canadá y Estados Unidos cuyo fin es proporcionar lineamientos generales para partidas emergentes, a fin de que la práctica se oriente en un solo sentido. Cuando el problema adquiere proporciones importantes, entonces lo toman las autoridades superiores en PCGA.

g) Como resultado de la estrategia, cuando la CPC emita las propias normas nacionales, quedan sin vigor las normas supletorias, sin embargo las nuevas normas serán más accesibles y crearán menos problemas a las entidades y los usuarios.

Condiciones de la supletoriedad

Las condiciones para aplicar la supletoriedad son las siguientes:

a) Identificar el problema práctico y asegurarse de que no está contemplado por nuestros PCGA. (p.12 de a-8).

b) Determinar la NIC que es específicamente aplicable al problema práctico (p-12 de a-8)

El objetivo principal es eliminar diferencias innecesarias mediante un mayor grado de cooperación entre los organismos que se encargan de establecer normas, los gobiernos y el sector privado. Aun cuando no existan dos países con prácticas contables idénticas, existe una mezcla de variables ambientales, que en su conjunto influyen en el desarrollo de un sistema contable propio. Sin embargo podemos identificar tres modelos:

Modelo anglosajón. Lo representa Estados Unidos, Gran Bretaña y Holanda. La necesidad de información de sus usuarios principales (proveedores e inversionistas), el alto grado de educación de estos países hace similar su requerimiento de información a este modelo, al cual pertenecen además 35 países, entre ellos Canadá y México.

Modelo continental. Está integrado por naciones de Europa y Japón, se enfoca a satisfacer información que requieren el gobierno, los bancos en cumplimiento de políticas macroeconómicas.

Modelo sudamericano. Como su nombre lo indica, pertenecen a él las naciones de América del sur. Estos países resuelven el manejo constante de la inflación, la información está orientada conforme a planes de gobierno y prácticas de uniformidad.

No se puede decir que un modelo contable sea mejor que otro, cada uno satisface las necesidades específicas de cada una de las naciones que lo adopta y por ello la diversidad de prácticas en el mundo contable.

Canadá, Estados Unidos y México tienen sistemas comunes de economía y de implantación de normas profesionales de contabilidad financiera; sin embargo, sus propias circunstancias económicas, jurídicas y culturales establecen espacios de diferenciación; Estados Unidos, la economía más grande y sofisticada del mundo, Canadá se encuentra entre las sociedades más desarrolladas, y México que carece aún de las estructuras básicas necesarias para competir en todos los campos con la misma eficacia de los otros países.

Aunque los tres países operan en una economía semejante su cercanía física y el frecuente e intenso comercio internacional, deberían producir una similitud tanto en sustancia como en la forma de la normatividad contable.

El objetivo de la armonización de las normas contables es lograr un entendimiento entre las organizaciones de los tres países que, como se mencionaba anteriormente facilitaría la interpretación de la información financiera para la toma de decisiones, así como un ahorro en el costo y la eficiencia de la información misma. Cuando existe una normatividad diferente en cada uno de los países que firman el Tratado de Libre Comercio, estas normas dan opción de dos o tres maneras de elevar el mismo evento produciendo diferentes resultados, como pueden ser en los renglones de inventarios, depreciaciones, crédito mercantil, diferencias en cambio, los efectos de la

inflación, etc., repercutiendo en los resultados de las entidades afectando las utilidades o pérdidas obtenidas pro acción y perdiendo éstas competitividad dentro de la Bolsa de Valores, ya que los inversionistas van a tomar su decisión de invertir en acciones y valores que les reditúen un porcentaje más alto por su inversión, y quizás ellos no entienden que estas diferencias son originadas por haber aplicado diferentes normas contables de valuación.

Por ello es tan importante lograr en un futuro una armonización de las normas contables en un entorno globalizador de la economía. Este es uno de los principales objetivos de la profesión en general.

IV. IMPORTACIÓN Y EXPORTACIÓN DE MERCANCÍAS EN MÉXICO

I. IMPORTACIÓN

La naturaleza de la importación de mercancías en México es clásica de un país en proceso de desarrollo, pues una condicionante para generar el desenvolvimiento industrial es verse precisado a realizar fuertes erogaciones por concepto de importación de maquinaria, equipos, refacciones o materias primas para su industria que se producen en los países desarrollados y cuyos precios son crecientes.

1.1 Concepto

La importación es la operación mediante la cual se somete a una mercancía extranjera a la regulación y fiscalización tributaria, para poder después libremente destinarla a una función económica de uso, producción o consumo, reguladas por:

- a) Ley Aduanera y su reglamento.
- b) Tarifa del Impuesto General de Importación.
- c) Ley de Comercio Exterior.
- d) Decretos.
- e) Acuerdos particulares.

1.2 aspectos generales

El artículo 90 de la Ley Aduanera establece que las mercancías que se introduzcan al territorio nacional o se extraigan del mismo podrán ser destinadas a alguno de los regímenes aduaneros siguientes:

- a) De importación definitiva.
- b) De importación temporal (para retornar al extranjero en el mismo estado, o para elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación).
- c) Depósito Fiscal.
- d) Tránsito de mercancías.
- e) Elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado.

Régimen de Importación Definitiva

Regula la entrada de mercancías de procedencia extranjera para permanecer en el territorio nacional por tiempo ilimitado, se sujeta al pago de los impuestos de importación respectivos, así como al cumplimiento de las obligaciones en materia de restricciones o regulaciones no arancelarias y de las formalidades para su despacho aduanero.

Según el artículo 36 de la Ley, para formalizar una importación definitiva se debe cumplir con los siguientes requisitos:

- a) Complementar un pedimento de importación, según formato oficial de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- b) Acompañar factura comercial si el valor de las mercancías es superior a 300 dólares.
- c) Acompañar el conocimiento de embarque, guía aérea o carta de porte según el caso, revalidado por la empresa transportista.
- d) Anexar certificados de restricciones o regulaciones no arancelarias.
- e) Acompañar certificados de origen o procedencia para gozar de preferencias Aladi o del tratado norteamericano de libre comercio o de cualquier otro tratado comercial.
- f) Acompañar manifestación de valor que reporte el método de valoración aduanera.

Un factor que debe tomarse en cuenta es el que se refiere a las fechas que rigen para determinar las cuotas, bases gravables, tipos de cambio de moneda, restricciones, requisitos especiales y prohibiciones aplicables para la importación y exportación de mercancías.

Para importación, las fechas que se toman en consideración son principalmente:

- a) La de fondeo de la embarcación que las transporte al puerto al que las mercancías vengán destinadas.
- b) Aquella en que las mercancías crucen la línea divisoria internacional.

c) La de arribo de la aeronave que las transporte al primer aeropuerto internacional.

d) La de presentación de las mercancías que se envíen de la región fronteriza al resto del territorio nacional ante la autoridad aduanera, cuando se hayan importado a dicha región sin el pago de los impuestos a la importación.

Régimen de importación temporal

Regula la entrada al país de mercancías para permanecer en él por tiempo limitado y con la condición específica siempre que retornen al extranjero en el mismo estado, por los diferentes plazos que varían de acuerdo al tipo de mercancía.

La importación temporal para elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación: Las maquiladoras y las empresas con programas de exportación autorizados por la Secofi, podrán efectuar la importación temporal de mercancías para retornar al extranjero después de haberse destinado a un proceso de elaboración, transformación o reparación.

Depósito fiscal

Consiste en el almacenamiento de mercancías de procedencia extranjera o nacional en almacenes generales de depósito que puedan prestar este servicio en los términos de la Ley General de Organizaciones y Actividades Auxiliares del Crédito, y además sean autorizados para ello por las autoridades aduaneras.

Tránsito de mercancías

El régimen de tránsito consiste en el traslado de mercancías, bajo control fiscal, de una aduana nacional a otra.

Se considera interno el tránsito de mercancías cuando:

a) La aduana de entrada envíe las mercancías de procedencia extranjera a la aduana que se encargará del despacho para su importación.

b) La aduana de despacho envíe las mercancías nacionales o nacionalizadas a la aduana de salida para su exportación.

Tránsito internacional de mercancías

a) La aduana de entrada envíe a la aduana de salida las mercancías de procedencia extranjera que lleguen al territorio nacional con destino al extranjero.

b) Las mercancías nacionales o nacionalizadas se trasladen por territorio extranjero para su reingreso al territorio nacional.

Régimen de elaboración, transformación o reparación en recinto fiscal o fiscalizado

Consiste en la introducción de mercancías extranjeras o nacionales a dichos recintos para su elaboración, transformación o reparación para ser retornadas al extranjero o para ser exportadas respectivamente. En ningún caso podrán retirarse del recinto fiscalizado las mercancías destinadas a este régimen, si no es para su retorno al extranjero o exportación.

Tarifa del Impuesto General de Importación (DOF 18 de diciembre de 1995)

Es la disposición que determina la forma en que debe clasificarse una mercancía para su internación al país, así como el arancel que por tal concepto se debe pagar.

Contempla 11,300 fracciones arancelarias aproximadamente y cinco tasas impositivas que son 0, 5, 10, 15 y 20%. Casos excepcionales son algunos productos del sector alimenticio, textil y del calzado.

La nueva tarifa incorpora los cambios efectuados por el Comité de Nomenclatura del Consejo de Cooperación Aduanera. Las modificaciones en materia de clasificación arancelaria derivan de un trabajo efectuado por la Aladi que persiguen contar con una nomenclatura uniforme, por lo que se operaron cambios en los textos de las notas de sección. La TIGI contempla un código o fracción arancelaria, la descripción de la mercancía a importar, la unidad de cantidad en que se mide dicha mercancía y el *ad valorem* correspondiente.

Cabe hacer notar que la TIGI está dividida en 22 secciones cuyos títulos sólo tienen un valor indicativo sin que sus números afecten las claves numéricas de las fracciones arancelarias; así mismo, la tarifa posee 98 capítulos en forma progresiva cuyos títulos también son indicativos, ya que la clasificación de las mercancías está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las notas de sección o de capítulo y considerando las reglas generales de la ley.

En la TIGI, además de la nomenclatura clasificatoria de los productos, se encuentra la columna impositiva o tributaria que en impuestos *ad valorem* de exento a 20% cubren nuestra tarifa. Es decir, el promedio de protección tarifaria para la industria nacional es de 10% teniendo en un 20% su máximo nivel, con las excepciones antes señaladas.

Cabe recordar que el techo arancelario máximo negociado en el GATT es de 35%, por lo que al suscribirse al Tratado Trilateral de Comercio, México puede subir dicho 20% al 35%, respecto a terceros países sin violentar sus obligaciones multilaterales contraídas al adherirse a dicho organismo en 1986.

Código de Valoración Aduanera del GATT

Este Código o acuerdo fue suscrito por México el 21 de diciembre de 1987 su fecha de publicación en el DOF fue el 25 de abril de 1988.

El acuerdo del 12 de abril de 1979 relativo a la aplicación del artículo VII del GATT, presenta la siguiente estructura:

- a) Introducción general.
- b) Preámbulo.
- c) Parte I: Normas de valoración en aduana (artículos 1-17).
- d) Parte II: Administración del acuerdo, consultas y resolución de controversias (artículos 18-20).
- e) Parte III: Trato especial y diferenciado (artículo 21).
- f) Parte IV Disposiciones finales (artículos 22-31).
- g) Anexo I: Notas Interpretativas (11 notas).
- h) Anexo II: Comité Técnico de Valoración en Aduanas (23 apartados).
- i) Anexo III: Grupos especiales (7 apartados).
- j) Protocolo: (8 apartados).

La introducción general traza el plan esquemático de acuerdo, estableciendo que el "valor de la transacción" es el criterio número uno, el procedimiento principal contenido en el artículo 1°. El Código ordena que el valor en aduana se debe basar, en la medida de lo posible, en el precio efectivamente pagado o por pagar (generalmente indicado en la factura comercial) por las mercancías que se valoran. Este precio, convenientemente ajustado, si hubiese lugar a ello, es lo que se denomina valor de transacción. Si no existiese este valor, o si el precio pagado o por pagar no pudiera aceptarse como base de valoración, el acuerdo prevé otros cinco procedimientos que se deben aplicar según el orden en que se los enumera:

- a) Valor de transacción de las mercancías que se valoran.
- b) Valor de transacción de mercancías idénticas.
- c) Valor de transacción de mercancías similares.
- d) Procedimiento sustractivo.
- e) Procedimiento basado en el costo de producción.
- f) Procedimiento llamado el "último recurso".

El origen de las importaciones

El lugar de cultivo, crianza, procesamiento y fabricación de una mercancía de importación tiene para efectos prácticos relevancia en una importación definitiva o temporal.

A la luz de los procesos de integración regional y mundial, que estructuran preferencias aduaneras recíprocas (Aladi y la zona norteamericana), las aduanas deben controlar estrictamente el origen de las mercancías, pues se trata de apoyar los productos originarios de las zonas (fomentar la creación de comercio) y no estimular el comercio de terceros países que buscan aprovechar los espacios tarifarios comunes a través de las desviaciones de comercio. Actualmente, para gozar de preferencias, las importaciones definitivas procedentes de la Aladi, deben comprobar un origen de fabricación de 35% como mínimo de valor agregado, como regla general.

Con la liberación de las importaciones, el mercado nacional ha sido impactado por productos extranjeros que entran a precios castigados artificialmente y que afectan y dañan a productores nacionales de productos idénticos o similares. Son conocidos como productos en *dumping* o subvencionados, contra los cuales se ejecuta un procedimiento administrativo que se denuncia ante la Secofi y hay tres instrumentos jurídicos para enfrentarlo: la Ley de Comercio Exterior, el Reglamento de la Ley de Comercio Exterior y el Código *Antidumping* del GATT.

Apoyos financieros

El apoyo financiero es fundamental para llevar a cabo operaciones de comercio internacional, ya que de ello depende el incremento y fortalecimiento de las mismas y su adecuada planeación.

El Banco Nacional de Comercio Exterior (Bancomext) es la institución financiera del gobierno federal encargada de promover el comercio exterior de México, particularmente las exportaciones no petroleras, y de fomentar la presencia de inversión extranjera en México y la realización de coinversiones con empresas foráneas. El Bancomext realiza operaciones crediticias por medio de la infraestructura del sistema financiero y además otorga servicios no financieros y de información directa a los empresarios involucrados en el comercio internacional.

En materia de financiamiento existe una amplia gama de programas, entre los que destacan el enfocado a exportadores, proveedores de exportadores, comercializadoras, uniones de productores empresas interesadas en llevar a cabo alianzas estratégicas con empresas extranjeras, que realizan importaciones de bienes y servicios producidos en México y de importadores de bienes de capital, materias primas y tecnología que se incorporan a las exportaciones.

2. EXPORTACIONES

Si bien la apertura comercial externa de México que se inicia en 1983 y se acelera en 1987 no ha encontrado hasta ahora la suficiente reciprocidad por parte de Estados Unidos, ha permitido el incremento y transformación de las exportaciones.

El problema más grave del sector externo es el resultado de una estructura económica primaria exportadora dependiente, que convierte a México en uno de los países abastecedores de materias primas para su procesamiento en los centros industriales, y por otro lado consumidores de materias elaboradas que se producen en estos últimos. De allí que las materias primas mexicanas requieran de un estudio especial a fin de determinar sus problemas principales.

Los productores empezaron a preocuparse por las fluctuaciones y caída de los precios de dichas materias primas, en una época Brasil, cuyos ingresos de exportación dependían básicamente del café; Chile del cobre, Guatemala del plátano, Cuba del azúcar; Colombia del cacao, Venezuela y México del petróleo.

Los convenios internacionales sobre materias primas o sobre productos básicos, también llamados convenios sobre estabilización de materias primas, consisten fundamentalmente en organizar a exportadores e importadores con el fin de conseguir en general los siguientes objetivos:

a) Establecer cuotas de producción entre los principales países productores, a efecto de que se eviten competencias innecesarias entre los mismos, lo cual provoca el fenómeno de la sobreproducción y con ello la caída de los precios.

b) Los convenios son abortados por regla general, los problemas de transporte y fletes de la materia prima en cuestión, problemas de la negociación internacional de su consumo, de las políticas arancelarias y restricciones cuantitativas y cualitativas seguidas por los países consumidores, mismas que también son negociadas en dichas reuniones.

La mayor parte de los países productores de materias primas no pueden estar seguros de los precios internacionales de éstas; además, la tendencia actual es a la baja, pues depende de la fase del ciclo capitalista que, si es recesiva, baja la demanda, y si es de expansión, aumenta.

Para un productor de materias primas el mercado internacional resulta altamente errático e inseguro puesto que cada día cuesta más caro producir, por ejemplo, una tonelada de algodón o café, debido a elevaciones sustanciales de costos, ya que en la mayoría de los países subdesarrollados se han generado procesos inflacionarios internos que han propiciado el alza de los precios de la mano de obra, maquinaria, agrícola, fertilizantes, insecticidas, herbicidas, transportes, impuestos, fletes; lo que da por resultado que se haya vuelto incosteable continuar destinando áreas de cultivo para algunas de estas materias primas incompetentes en sus precios al exterior.

Los procesos inflacionarios se reflejan en elevaciones de los precios de artículos cuya producción depende en mayor grado de competentes productos de importación, para que éstas alza de precios en cascada y se generalice a los productos de consumo interno y con ellos se lesione el poder de compra de las mayorías.

2.1 Concepto

La exportación es el envío de mercaderías nacionales o nacionalizadas para su uso o consumo en el exterior; recae sobre bienes y servicios como tecnologías, planos y diseños, y en general, la propiedad intelectual, regulada por:

- a) Ley Aduanera y su reglamento.
- b) Tarifa del Impuesto General de Exportación (TIGE).
- c) Ley de Comercio Exterior.
- d) Disposiciones administrativas.

2.2 Aspectos generales

Como en el caso de las importaciones, el artículo 90 de la Ley Aduanera establece que las mercancías que se introduzcan al territorio nacional o se extraigan del mismo podrán ser destinadas a alguno de los regímenes aduaneros siguientes:

- a) De exportación definitiva
- b) De exportación temporal (para retornar al país en el mismo estado, o para elaboración, transformación o reparación).
- c) Depósito Fiscal
- d) Tránsito de mercancías.
- e) Elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado.

Régimen de exportación definitiva

Salida de mercancías del territorio nacional para permanecer en el extranjero por tiempo ilimitado, efectuada la exportación definitiva de las mercancías nacionales o nacionalizadas, se podrán retornar al país sin el pago del impuesto general de importación, siempre que no hayan sido objeto de modificaciones en el extranjero ni transcurrido más de un año desde su salida del territorio nacional.

Los requisitos para realizar una exportación definitiva, según el artículo 36 de la Ley Aduanera, son los siguientes:

- a) Pedimento de exportación
- b) Factura comercial que señale el valor de las mercancías
- c) Certificaciones sobre restricciones o requisitos no arancelarios.

El reglamento de esta ley señala los procedimientos complementarios que deben cubrirse. Para consumir legalmente una operación de exportación tanto definitiva como temporal se deberá cumplir con la carga tributaria general, conforme a la tarifa de la Ley del Impuesto de Exportación (casi exento en su totalidad); asimismo consignar las fechas que rigen para determinar las cuotas, bases gravables, tipos de cambio de moneda, restricciones, requisitos especiales y prohibiciones aplicables para la exportación de mercancías ante la autoridad aduanera. En caso de que haya impuesto de exportación, la base gravable es el valor comercial de las mercancías en el lugar de venta y debe consignarse en la factura comercial sin inclusión de fletes y seguros.

Régimen de exportación temporal

Salida de mercancías nacionales o nacionalizadas para permanecer en el extranjero por tiempo limitado y con una finalidad específica, siempre que retornen del extranjero sin modificación alguna. Dentro del régimen temporal de exportación existen dos modalidades:

a) Para retornar al país en el mismo estado. Su finalidad es extraer mercancías nacionales, con un objetivo específico, y una vez realizado regresan a México sin modificación alguna.

b) Para transformación, elaboración o reparación. Su objetivo es extraer mercancías para retornar al país después de haberse destinado a un proceso productivo, en este caso la autoridad juzga el plazo necesario para realizar dicho proceso, el cual no debe exceder de dos años, aunque puede ampliarse.

Aduanas

Las aduanas son lugares autorizados para la entrada o salida de mercancías del territorio nacional y de los medios en que se transportan o conducen, y en los cuales se aplican los programas de actividades referentes a la legislación que regula y grava la entrada y salida del territorio nacional de productos, medios de transporte, despacho aduanero y los hechos o actos que deriven de éste o de dicha entrada y salida. Existen diversos tipos de aduanas, tales como marítimas, aéreas, fronteras e interiores.

Compete a las aduanas el manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior y, en consecuencia, a las autoridades aduaneras su realización, llevándose a cabo dichas operaciones en recintos fiscales o fiscalizados, sin perjuicio de que tales servicios puedan ser concesionados a particulares. Las maniobras de carga, descarga, almacenamiento y conducción de mercancías debe efectuarse en el lugar y en los horarios autorizados para cada una de las aduanas que se dan a conocer a través de la resolución respectiva.

Despacho Aduanero

Se entiende por despacho al conjunto de actos y formalidades relativos a la entrada de mercancías al territorio nacional y a su salida del mismo que, de acuerdo con los diferentes tráficos y regímenes aduaneros establecidos en el presente ordenamiento, deben realizar en la aduana las autoridades aduaneras y los consignatarios, destinatarios, propietarios, poseedores o tenedores en las importaciones y los remitentes en las exportaciones, así como los agentes o

apoderados aduanales; entre sus funciones encontramos el mecanismo de selección aleatoria, que determina si debe practicarse el reconocimiento aduanero a las mercancías respectivas; dicho reconocimiento consiste en el examen de las mercancías de importación o exportación, para allegarse elementos que ayuden a precisar la veracidad de los datos declarados en el pedimento correspondiente, respecto de lo siguiente:

a) Unidades de medida señaladas en las tarifas de las Leyes de los Impuestos Generales de Importación o Exportación, así como el número de piezas, volumen y otros datos que permitan cuantificar la mercancía.

b) Descripción, naturaleza, estado, origen y demás características de las mercancías.

c) Los datos que permitan la identificación de las mercancías, en su caso.

Ley del Impuesto General de Exportación

La Tarifa del Impuesto General de Exportación (TIGE) cuenta con más de 5 mil fracciones arancelarias de las que aproximadamente 300 están sujetas al requisito de permiso previo para su exportación y aproximadamente 70 están gravadas.

Ley de Comercio Exterior

Señala en su artículo 4° que el Ejecutivo Federal tiene facultades para regular, restringir o prohibir la exportación de mercancías cuando lo estime urgente, mediante decretos publicados en el DOF, de conformidad con el artículo 131 constitucional; asimismo, puede establecer medidas para regular o restringir la exportación de mercancías a través de acuerdos expedidos por la Secofi o, en su caso, conjuntamente con la autoridad competente.

Las medidas de regulación y restricción no arancelarias a la exportación de mercancías se podrán establecer en los siguientes casos:

a) Para asegurar el abasto de productos destinados al consumo básico de la población y el abastecimiento de materias primas a los productores nacionales, o para regular o controlar recursos naturales no renovables del país, de conformidad con las necesidades del mercado interno y las condiciones del mercado internacional.

b) Conforme a lo dispuesto en tratados o convenios internacionales de los que México sea parte.

c) Cuando se trate de preservar la fauna y la flora en riesgo o peligro de extinción o de asegurar la conservación o aprovechamiento de especies.

d) Cuando se requiera conservar los bienes de valor histórico, artístico o arqueológico.

e) Cuando se trate de situaciones no previstas por las normas oficiales mexicanas en lo referente a seguridad nacional, salud pública, sanidad fitopecuaria o ecológica de acuerdo con la legislación en la materia.

Programas de Fomento

Los programas de fomento a las exportaciones son principalmente los siguientes:

a) *Pitex*, Programa de importación temporal para producir artículos de exportación. La ventaja básica del programa es que permite la importación temporal de mercancías sin el pago del impuesto general de importación y del impuesto al valor agregado. Los programas pueden suscribir por operaciones totales de la empresa, por planta o proyecto específico de exportación, otorgan el derecho de exportar materias primas, partes, componentes, envases, combustibles y refacciones, además de ser factible obtener autorización para vender en México productos elaborados con mercancías importadas a su amparo hasta por 30% del valor de las exportaciones que realice el titular del programa correspondiente.

b) *Ecex*, Sistema que regula el establecimiento de empresas de comercio exterior. Se consideran como tal aquellas sociedades anónimas de capital variable que obtengan registro por parte de la Secofi y que cubran los siguientes requisitos:

Contar con un capital social fijo equivalente a 100 mil dólares (de acuerdo al tipo de cambio publicado por el Banco de México).

Realizar exportaciones anuales de mercancías equivalente a 3 millones de dólares
Mantener saldo positivo en su balanza comercial.²⁹

c) *Altex*, Sistema para el fomento y operación de empresas altamente exportadoras, se considera una empresa altamente exportadora es aquella persona física o moral productora de mercancías no petroleras de exportación que participa de manera dinámica y permanente los mercados internacionales, para ser considerada como empresa ALTEX se debe obtener constancia de la SECOFI, que es de vigencia indefinida y demostrar ventas anuales de exportación de dos millones de dólares o exportar cuando menos el 40% de sus ventas totales. Los beneficios que obtienen este tipo de empresas se clasifican en fiscales, financieros y aduaneros, en donde destaca el fiscal, que consiste en incorporarse al programa de devolución inmediata de saldos en materia de impuestos al valor agregado, así como el aduanero referente a la exención del

²⁹ La balanza comercial muestra la relación que guardan las exportaciones respecto a las importaciones.

requisito de segunda revisión de mercancías exportadas en la aduana de salida, cuando se haya despachado en aduana interior.

d) *Draw Back*, Mecanismo de devolución de impuestos de importación a los exportadores. Podrán acogerse a los beneficios de este mecanismo las personas físicas o morales establecidas en el país que realicen directa o indirectamente exportaciones de mercancías para obtener la devolución de los impuestos de importación causados por los insumos incorporados a las mercancías exportadas, o de mercancías que se retornen al extranjero en el mismo estado.

e) Régimen para el fomento y operación de la industria maquiladora de exportación.

Apoyos Financieros

El Bancomext ha desarrollado una serie de productos y servicios financieros, entre los que destacan los siguientes:

a) Crédito a corto, mediano y largo plazo para exportar productos y servicios no petroleros e importar bienes de capital e insumos para la exportación.

b) Financiamiento integral para desarrollar proyectos de inversión que incrementen la oferta exportable.

c) Garantías a corto, mediano y largo plazo para cubrir el riesgo por falta de pago en operaciones de exportación y para participar en licitaciones internacionales.

d) Aavales para facilitar la obtención de recursos financieros en el mercado nacional e internacional.

e) Participación temporal y minoritaria en el capital de empresas vinculadas al comercio exterior.

f) Productos y servicios de banca de inversión, tesorería y fiduciario.

V. TRATAMIENTO CONTABLE DE INVENTARIOS EN LOS PAISES FIRMANTES DEL TLCAN Y LAS REGLAS DE ORIGEN

1. DEFINICIÓN DEL TRATAMIENTO CONTABLE DE LOS INVENTARIOS EN MÉXICO

1.1 Conceptos

Inventarios

Los inventarios, de acuerdo a lo establecido en las normas contables del boletín c-4 se definen:

El rubro de inventarios lo constituyen los bienes de una empresa destinados a la venta o a la producción para su posterior venta, tales como materia prima, producción en proceso, artículos terminados y otros materiales que se utilicen en el empaque, envase de mercancía o las refacciones para mantenimiento que se consuman en el ciclo normal de operaciones.

Para la valuación contable de los inventarios, es necesario determinar cuál es su costo de producción, el cual representa las operaciones necesarias desde que se adquiere el material hasta su transformación en un artículo de consumo o de servicio y se encuentra integrado por los elementos del costo que lo constituyen:

Materia prima: Este elemento se convierte en un artículo de consumo.

Mano de obra: Es el costo que se invierte por la remuneración efectuada al esfuerzo humano necesario para la transformación de la materia prima.

Gastos indirectos: Son los costos adicionales, diferentes de la MP y MO en los que se incurre para la transformación del material, involucrados directamente en su elaboración.

Costo de adquisición: a) Erogaciones aplicables a la compra. b) Cargos en que directa o indirectamente se incurre para dar a un artículo su condición de uso o venta.

Materia prima y materiales: a) Costos de adquisición. b) Gastos adicionales incurridos en su colocación (fletes, gastos aduanales, impuesto de importación, seguros, acarreo, etc.)

Mercancías en tránsito: a) Artículos que se compran libre a bordo proveedor. b) Mercancías en tránsito. c) Gastos de compra y traslado.

Anticipo a proveedores: Desembolso por pago a proveedores a cuenta de pedido de sus productos.

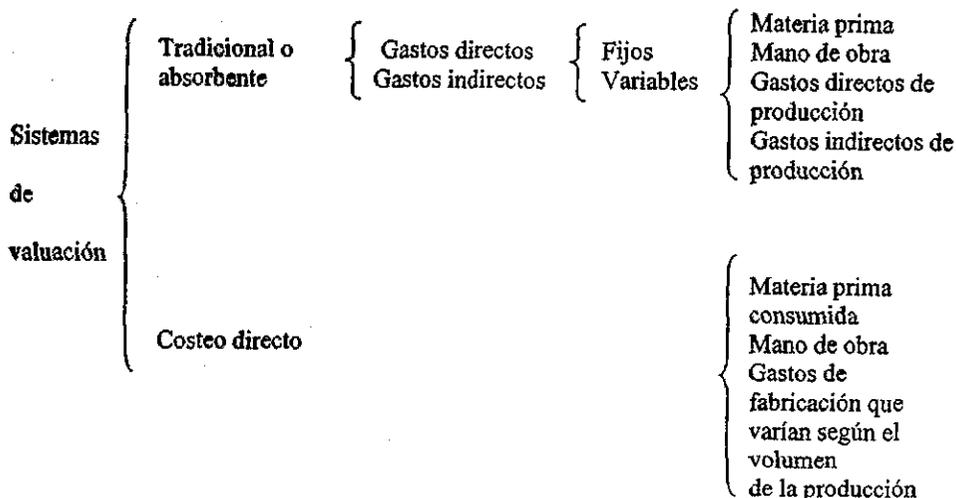
Costo de producción: Importe de los elementos del costo (materia prima, mano de obra, gastos directos e indirectos).

Producción en proceso: Artículos aún no terminados a un corte de operaciones, valuados de acuerdo a su grado de avance de los elementos del costo.

Artículos terminados: Artículos destinados a la venta dentro del curso normal de operaciones cuyo valor equivale al costo de producción.

1.2 Sistemas de valuación

Es la metodología para cuantificar los elementos del costo que deberán computarse como costo de producción. Los elementos que lo integran son: materia prima, mano de obra y gastos indirectos de fabricación. En el mundo existen dos distintos métodos de valuación y los principios de contabilidad mexicanos reconocen dos, los cuales define como costeo absorbente y costeo directo. El boletín c-4 de PCGA define para cada uno de los sistemas de valuación lo siguiente:



El costeo absorbente se incorpora en los inventarios de producción en proceso y artículos terminados y por consiguiente, en el activo de la empresa, los cargos indirectos fijos de manufactura. El costeo directo los excluye.

1.3 Sistemas de costos

Es un conjunto de normas, procedimientos y técnicas que nos indican la forma en que los costos se cargan al producto, el control de los inventarios y cómo se pueden determinar los valores de la producción. El valor de la producción se puede determinar de acuerdo a las necesidades de las empresas.

Sistema de costos	}	Históricos o reales	{ Acumula los elementos del costo incurridos para la adquisición o producción de artículos.
		Predeterminados	{ Costos estimados: Basándose en la experiencia de años anteriores Costos estándar: Basados en investigaciones técnicas específicas.

Atendiendo a las características del costo de producción, los sistemas de costos pueden ser diseñados en sistemas de órdenes de producción y procesos de producción.

Órdenes de producción

El sistema de órdenes de producción se caracteriza por la posibilidad de lotificar y subdividir la producción de acuerdo con las necesidades graduales establecidas por la dirección de la fábrica o, más concretamente, por el departamento de planeación de producción y control de inventarios. Para iniciar cualquier actividad productiva se requiere emitir una orden de producción específica, la que establecerá claramente, entre otras cosas, la cantidad y características de los artículos que deban elaborarse, independientemente de que sean fabricados para existencia en el almacén de artículos terminados o con el fin de atender pedidos específicos de la clientela.

Procesos productivos

Se emplea en aquellas industrias cuya producción es continua o ininterrumpida, sucesiva o en serie, las cuales desarrollan su producción por medio de una serie de procesos o etapas sucesivas y concomitantes y en las que las unidades producidas se pueden medir en toneladas, litros, cajas, etcétera. La producción se considera una corriente continua de materias primas, sujetas a una transformación parcial en cada proceso y en lo que no es posible precisar el principio y el fin en la manufactura de una unidad determinada.

El control interno de los inventarios y costo de ventas está directamente relacionado con las operaciones de compra, fabricación, distribución, venta y consignación, por lo que se deberá tener especial atención de que los inventarios sean adecuadamente pedidos, recibidos, controlados, segregados, usados, contados físicamente, embarcados y facturados.

La contabilidad deberá captar la información correcta y oportuna sobre la acumulación de los elementos del costo de adquisición y producción, para asegurar la adecuada valuación de los inventarios y la determinación de costo de ventas del ejercicio.

1.4 Métodos de valuación de inventarios

Los métodos de valuación de inventarios son los métodos para valuar las materias primas que se utilizan para el consumo de la producción, en virtud de que las compras efectuadas tienen precios diferentes y surge la interrogante del valor que se les debe dar cuando se les dé salida.

Si se realizan en forma conveniente los registros y análisis de gastos y costos, presentándolos con un lenguaje comprensible a los diferentes directivos o incluso a los empleados de la empresa, se puede contribuir a que todos realicen sus funciones con mayor eficiencia, la cual redundará en una reducción de costos y gastos innecesarios, ahorro de material y materias primas, incremento de la productividad, elección adecuada del equipo de trabajo y competitividad y permanencia en el mercado, etcétera.

Métodos de valuación de inventarios:

Identificado	{	Costo de adquisición o producción.
Promedio	{	Importe acumulado, entre el número de artículos adquiridos o producidos.
PEPS	{	Los primeros artículos que entran al almacén o a la producción son los primeros en salir de él y las existencias al finalizar el ejercicio son valuadas a los últimos precios de adquisición.
UEPS	{	Son últimos artículos que entran al almacén o a la producción y los primeros en salir de él, por lo que las existencias, al finalizar el ejercicio, quedan valuadas a los precios de adquisición o producción más antiguos.
Detallista	{	El costo se obtiene por grupo de artículos, valuando las existencias a precios de venta y deduciéndoles los factores de margen de utilidad bruta.

Regla general y modificaciones

Tomando en cuenta que los inventarios pueden sufrir variaciones importantes por cambios en los precios de mercado, obsolescencia y lento movimiento de los artículos que forman parte del mismo, es indispensable cumplir con el principio de realización.

“Cuando han ocurrido eventos económicos externos a la entidad derivados de operaciones de ésta cuyo efecto puede cuantificarse en términos monetarios que se modifiquen”, las cifras que arroja la valuación al costo sobre las siguientes bases:

Valor de reposición	Valor de mercado
Valor de realización	Precio de venta-gastos de venta
Valor neto de realización	Precio de venta-gastos de venta-% utilidad

Costo o valor de mercado, el que sea menor excepto que:

Valor neto real < Valor de mercado < Valor de realización.

En PCGA se muestra un ejemplo del libro *Montgomery's Auditing*:

	1	2	3	4
Costo	\$ 1.00*	\$ 1.00	\$ 1.00	\$ 1.00
Costo de reposición	1.05	.98*	0.99	0.94
Valor de realización	1.25	1.15	0.95*	1.20
Valor neto de realización	0.99	0.91	0.75	0.95*

* Importe para efectos de valuación de inventarios

Determinación del valor de realización y neto de realización:

	1	2	3	4
Precio de venta	\$ 1.30	\$1.20	\$ 1.00	\$1.25
Gastos directos de venta	0.05	0.05	0.05	0.05
Valor de realización	1.25	1.15	0.95	1.20
Porcentaje de utilidad	0.26	0.24	0.20	0.25
Valor neto de realización	\$ 0.99	\$0.91	\$ 0.75	\$0.95

1.5 Reglas de valuación y presentación

Debe presentarse en el balance general dentro del activo circulante, detallando las partidas que lo componen.

a) Indicar cuando existan cambios en los métodos de valuación y su efecto.

b) Indicar y referenciar si existen gravámenes sobre los inventarios o si están ofrecidos en garantía, referenciándolos con el pasivo correspondiente.

c) Indicar en el balance el sistema y método a que está valuados, destacando, en su caso, el importe de la modificación sufrida por efectos del mercado o de la obsolescencia y/o lento movimiento de los artículos.

En los casos en que el sistema de costeo sea directo debe aclararse lo siguiente:

- a) El estado de resultados debe destacar el importe de los gastos fijos de producción que se absorbieron en el periodo.
- b) El costo de ventas debe incluir el de producción más el costo variable de distribución y venta.
- c) El primer concepto de utilidad en el estado de resultados se denominará utilidad marginal para distinguirla del término utilidad bruta.

En caso de que exista capacidad de producción o mano de obra no utilizada deberá revelarse el efecto en estado de resultados, siempre y cuando su monto sea de importancia.

2. TRATAMIENTO CONTABLE DE LOS INVENTARIOS DE ACUERDO A NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD.

2.1 Alcance del C-4

El alcance del boletín c-4 nos marca que es aplicable a empresas industriales y comerciales, con excepción de las de servicio, constructoras, extractivas que, por reunir características especiales, serán objeto de estudios complementarios; ante esta prerrogativa tenemos que de acuerdo a lo analizado en el capítulo III, principios de contabilidad en un contexto internacional, existen el boletín a-8, el cual nos marca la posibilidad de aplicar normatividad internacional de acuerdo a la supletoriedad que establece. En el caso de inventarios las NIC que aplican son NIC-2.

2.2 Conceptos

NIC 2 Inventarios

Esta norma debe ser aplicada por todas las empresas en los estados financieros preparados en el contexto del sistema de costo histórico en la contabilidad de inventarios que no sean:

- a) El trabajo en proceso que se origina bajo los contratos de construcción, incluyendo contratos de servicio directamente relacionados.
- b) Instrumentos financieros.

c) Inventarios de productores de ganado, de productos forestales y de agricultura y depósitos de mineral en la medida que son cuantificados a su valor neto de realización de acuerdo con prácticas bien establecidas en ciertas industrias.

Concepto

Los inventarios son activos:

- a) retenidos para su venta en el curso ordinario de los negocios,
- b) En el proceso de producción para dicha venta; o
- c) en la forma de materiales o suministros que serán consumidos en el proceso de producción o en la prestación de servicios.

Valor neto realizable es el precio estimado de venta en el curso ordinario de los negocios, menos los costos estimados de terminación y los costos estimados necesarios para hacer la venta.

Los inventarios incluyen las mercancías compradas o retenidas para vender, también incluyen bienes producidos o trabajos en proceso de producción por la empresa y materiales y suministros en espera de uso en el proceso de producción.

Cuantificación de inventarios

Los inventarios deben ser cuantificados a su costo más bajo y su valor neto de realización.

El costo de inventarios	{	- Costos de compra - Costos de conversión - Otros costos incurridos
Costo de compra	{	- Precio de compra - Derechos de importación y otros impuestos - Transporte y manejo - Otros costos de adquisición de productos terminados, materiales y servicios - Descuentos por pronto pago - Bonificaciones y otras partidas similares

Costo de conversión	{	- Costos de mano de obra directa - Gastos directos de producción fijos y variables incurridos
Gastos indirectos	{	- Fijos: costos constantes (depreciación, mantenimiento, etc.) - Variables: costos indirectos (varían de acuerdo al volumen de producción)
Otros gastos	{	- Cantidades anormales de material desperdiciado, mano de obra u otros costos de producción. - Costos de almacenamiento, excepto que esos costos sean necesarios previamente en el proceso de producción en una etapa más avanzada de producción. - Gastos indirectos administrativos que no contribuyan a traer los inventarios a su presente localización ni condición. - Costo de venta.

2.3 Técnicas para la cuantificación del costo

A continuación se mencionan algunas técnicas para la cuantificación del costo de inventarios tales como:

El método de costo estándar toma en cuenta los niveles normales de eficiencia y utilización de la capacidad. Son regularmente revisados y, si es necesario, modificados a la luz de las condiciones actuales.

El método detallista es usado frecuentemente en la industria de menudeo para cuantificar inventarios numerosos de artículos con rápida rotación que tienen márgenes similares y para los cuales no es práctico usar otros métodos. El costo de inventarios se determina reduciendo el valor de venta del inventario que ha sido rebajado por debajo de su precio original de venta. A menudo se usa un porcentaje promedio para cada departamento de menudeo.

Fórmula de costeo

El costeo de inventarios de partidas que no son ordinariamente intercambiables, y de bienes o servicios producidos y segregados para proyectos específicos, debe ser asignado usando la identificación específica de los costos individuales.

Tratamiento punto de referencia

El costeo de inventarios distinto al tratado en el párrafo anterior debe ser asignado usando la fórmula PEPS FIFO, primeras entradas, primeras salidas, o el de costo promedio ponderado. Es decir, esta fórmula, asume que las partidas del inventario que fueron compradas primero, son vendidas primero y consecuentemente las partidas remanentes en inventarios al final del periodo son aquellas compradas o producidas más recientemente bajo la fórmula de costos promedio ponderado. El costo de cada partida es determinado a partir del promedio ponderado del costo de partidas similares al principio de un periodo y el costo de partidas similares compradas o producidas durante el periodo. El promedio puede ser calculado en base periódica o al ser recibido cada embarque adicional, dependiendo de las circunstancias de la empresa.

Tratamiento alternativo permitido

El costo de inventarios distinto de los señalados en el tratamiento punto de referencia debe ser asignado a la fórmula UEPS, últimas entradas primeras salidas. Es decir, la fórmula LIFO asume que las partidas de inventarios que fueron compradas o producidas al último son vendidas primero y, consecuentemente, las partidas remanentes en inventario al final del periodo son aquellas compradas o producidas primero.

Valor neto realizable

El costo de inventarios no puede ser recuperable en los siguientes términos:

- a) si dichos inventarios están dañados;
- b) si se han vuelto total o parcialmente obsoletos;
- c) si sus precios de venta han bajado,
- d) si han aumentado los costos estimados de terminación o los costos estimados a ser incurridos para efectuar la venta.

Los estimados del valor neto realizable son basados en la evidencia más confiable disponible al momento de hacer los estimados en cuanto a la cantidad que se espere liquiden los inventarios. Estos estimados toman en consideración las fluctuaciones de precio o costo relacionados directamente con eventos que ocurren después del final del periodo, al grado en que tales eventos confirmen las condiciones existentes al final del periodo.

Reconocimiento como un gasto

Cuando los inventarios son vendidos, la cantidad en libros de esos inventarios debe ser reconocida como un gasto en el periodo en que el ingreso generado es reconocido, la cantidad de cualquier rebaja de inventarios al valor neto realizable y otras pérdidas de inventarios debe ser reconocida como un gasto en el periodo en que ocurre la rebaja o la pérdida, la cantidad de cualquier reversión de alguna rebaja de inventarios originada por un aumento en el valor neto realizable, debe ser reconocida como una reducción en la cantidad de inventarios reconocidos como un gasto en el periodo en que la reversión ocurre. El proceso de reconocimiento como un gasto de la cantidad en libros de inventarios vendidos resulta en la identificación de costos e ingresos.

2.4 Reglas de presentación de los estados financieros

Los estados financieros deben revelar:

a) Las políticas contables adoptadas para cuantificar inventarios, incluyendo la fórmula de costo usada.

b) La cantidad total en libros de inventarios y la cantidad en libros en clasificaciones apropiadas a la empresa.

c) La cantidad en libros de inventarios registrada a su valor neto realizable; La cantidad de cualquiera reversión de cualquier rebaja que sea reconocida s) d) en ingreso en el periodo.

e) Las circunstancias o eventos que llevaron a la reversión de una rebaja de inventarios.

f) La cantidad en libros de inventarios dados en prenda como garantía de pasivos.

Cuando el costo de inventarios es determinado usando la fórmula LIFO de acuerdo con el tratamiento alternativo, los estados financieros deben revelar la diferencia entre la cantidad de inventarios, según se muestra en los estados financieros, y cualquiera de las dos siguientes:

- a) La más baja cantidad determinada y el valor neto realizable; o
- b) el más bajo costo actual a la fecha de los estados financieros y el valor neto realizable.

Los estados financieros deben revelar ya sea:

- a) el costo de inventarios reconocidos como un gasto durante el periodo, o
- b) Los costos de operación aplicables a ingresos, reconocidos como un gasto durante el periodo, clasificados por su naturaleza.

2.5 Diferencias básicas de c-4 y NIC-2

La correcta valuación de los inventarios es de gran importancia, ya que influye directamente en la adecuada relación de los gastos con los ingresos del periodo y en la determinación precisa del resultado del ejercicio; es por ello que México debe contar con un adecuado sistema de valuación que permita integrar adecuadamente los elementos del costo cumpliendo con el principio de comparabilidad, no sólo a nivel periodo sino en el ámbito internacional.

Las principales diferencias que existen entre la normatividad internacional y la nacional son las siguientes:

Sistemas de valuación:

México	Costeo absorbente y costeo directo
NIC	Costeo absorbente

Métodos de valuación:

México	PEPS, UEPS, costo promedio, costo identificado, detallista.
NIC	PEPS, UEPS, costo promedio, costo identificado, detallista.

Exclusión de algunos elementos en la determinación de la valuación

México	{ Excluye la capacidad de producción no utilizada, el castigo de inventarios y gastos anormales.
NIC	{ Excluye costos anormales de materiales, mano de obra y otros costos de producción; específicamente excluye los costos de almacenamiento aunque éstos sean necesarios en un proceso previo a una etapa de producción posterior, excluye también costos administrativos y de ventas.

Modificación a la valuación del inventario

México	{ El inventario es valuado al costo o al valor más bajo entre el costo o valor de mercado, el valor de realización se obtiene del precio normal de venta menos gastos directos de venta. El valor neto de realización se obtiene del precio normal de venta menos gastos directos de venta y un porcentaje razonable de utilidad, se puede aplicar a cada partida o al total del inventario.
NIC	{ Establece que los inventarios deben valuarse al que sea menor entre el costo histórico y el valor neto realizable, en donde el valor neto realizable se obtiene del precio de venta en el curso ordinario del negocio menos los costos razonablemente predecibles de terminación y venta.

Definición de inventarios y costo

México

Inventario : Lo constituyen los bienes de una empresa destinados a la venta o a la producción para su posterior venta, tales como: materia prima, producción en proceso, artículos terminados y otros materiales que se utilicen en el empaque, envase de mercancías o las refacciones para mantenimiento que se consumen el ciclo normal de las operaciones.

Costo : Es el costo de adquisición o de producción en que se incurre al comprar o fabricar un artículo, lo que significa en principio, la suma de las erogaciones aplicables a la compra y los cargos en que directa o indirectamente se incurren para dar a un artículo su condición de uso o venta.

NIC

Inventario : son bienes activos que: se tienen a la venta en el curso ordinario del negocio, en el proceso de producción para tales ventas, para ser consumidos en la producción de bienes o servicios para su venta

Costo : Es la suma de los costos de compra, costos de conversión y otros costos en los que se haya incurrido para que los inventarios sean puestos en su ubicación y condiciones actuales

3. VALUACIÓN DE INVENTARIOS DE ACUERDO A REGLAS DE ORIGEN DEL TLCAN

3.1 Antecedentes

Un tratado de libre comercio es básicamente un acuerdo entre dos o más países a fin de facilitar el intercambio de mercancías, servicios e inversiones. El TLC reviste una importancia muy particular, ya que es una auténtica fuente de derecho, en razón de que es ley para los países miembros.

En México, el artículo 133 constitucional preceptúa que los tratados internacionales que estén de acuerdo con la Constitución, celebrados o por celebrar por el presidente de la República, con la aprobación del Senado, y de conformidad con las leyes del Congreso de la Unión y de la misma Constitución, son la ley suprema de toda la República.

Las naciones, en su devenir histórico, han encontrado tres etapas dentro del comercio internacional, para conjuntar esfuerzos y formar bloques que les permitan ampliar su comercio interno y externo, y de esta manera estimular su crecimiento económico y su producción nacional, activando su desarrollo agrícola e industrial. Dichas formas son: la cooperación, la integración y la unificación.

De acuerdo con lo antes tratado, la integración, mediante los tratados internacionales, dos o más estados ceden algunas de sus prerrogativas soberanas para crear una nueva zona con personalidad jurídica independiente a la de sus miembros, en la cual puedan circular libremente y con el mismo tratamiento mercancías, servicios, personas y capitales, según sea el grado de amplitud de la integración.

3.2 Reglas de origen

"Las reglas de origen son un conjunto de normas que determinan y definen los requisitos que deberán cumplir los productores para gozar de trato preferencial dentro del TLC; es decir, propone métodos para determinar si el producto es o no originario de la región y, por lo mismo, si debe de gozar el trato preferencial del tratado."³⁰

³⁰ TLC, Secretaría de Comercio y Fomento Industrial p. 101

A través de las llamadas reglas de origen se definieron los requisitos que tendrán que cumplir las mercancías para gozar del régimen arancelario preferencial del Tratado. El objetivo del requisito de origen es asegurar que las preferencias comerciales del Tratado beneficien fundamentalmente a la región de América del Norte.

El conjunto de normas de las reglas de origen, implementadas en el TLC asegurará beneficios a productores y exportadores mexicanos. Por una parte evitará la triangulación y maximizará el beneficio del libre comercio para la región; por la otra, al permitir la incorporación de cierto contenido extraregional reconoce la importancia del proceso de globalización y asegura competitividad mundial a la economía regional.

Estas reglas de origen garantizarán que el tratamiento preferencial conlleve una transformación sustancial dentro de la región, lo que incentivará el establecimiento de fuentes de empleo en los países miembros del Tratado.

Si un bien está fabricado totalmente en México, Canadá o Estados Unidos, o con partes producidas en cualquiera de los tres países, no tiene problemas para ser enviado y vendido en México, Canadá o Estados Unidos.

Hay muchos otros bienes que tienen partes fabricadas fuera de la región de América del Norte. En este caso hay que determinar cuántas son y qué valor representan para que puedan enviarse y vender en México, Canadá o Estados Unidos sin impuestos.

Los bienes fabricados fuera de los tres países y que contienen un porcentaje muy reducido de partes fabricadas en la región no podrán beneficiarse de las ventajas del Tratado si se quiere enviarlos y venderlos en México, Canadá o Estados Unidos.

Objetivos :

a) Beneficiar a los obreros, campesinos y empresarios de México, ya que habrá más empleos, inversiones y exportaciones.

b) Evitar la triangulación de mercancías, es decir que un producto fabricado en el resto del mundo sea vendido en la zona con las ventajas que concede el Tratado.

Beneficios para México:

a) Aumentar las exportaciones de México a Canadá y Estados Unidos con más ventajas que el resto del mundo.

b) Evitar que productos de otros continentes ingresen a Canadá y Estados Unidos y después sean vendidos en México gozando de los beneficios que concede el Tratado. De esta manera se protege a la industria nacional.

El 31 de mayo de 1994 el gobierno federal estableció las nuevas disposiciones que en materia de determinación y certificación de origen aplicarán para las mercancías de importación a nuestro territorio de cualquier país a partir del 16 de julio del mismo año. En dichas disposiciones se establecía que los importadores de mercancías idénticas o similares a aquellas por las que, de conformidad con resolución respectiva, se deba pagar una cuota compensatoria provisional o definitiva, deberán comprobar que el origen de sus mercancías es distinto a aquel que exporta en condiciones de prácticas desleales de comercio internacional, con el objeto de evitar pagar la cuota compensatoria provisional o definitiva impuesta a los productos subsidiados o subvencionados.

El acuerdo en referencia hacía una diferencia del tipo de productos, por un lado agrupó a aquellas que están consideradas por la autoridad como las más afectadas por productos importados a México en costos distintos a los reales: confección, calzado y textiles; y por el otro lado agrupó al resto de las mercancías. Para el primer grupo, es decir para las mercancías muy afectadas, se exigió un certificado del país de origen llenado por el exportador, pero formalizado por el país en donde se produjo, a través de cámaras y asociaciones que estuvieron en nuestro país. Este certificado de origen, llamado "el duro" tenía varias características que complicaban su emisión:

a) Se debía indicar el nombre del productor, lo que regularmente es de carácter confidencial.

b) Se debía indicar la lista de los insumos y sus orígenes de cada producto que se estuviera exportando en nuestro país.

c) Se debía indicar o mejor dicho, relacionar el certificado de origen con el número de conocimiento de embarque o factura comercial.

d) Tenía que ser en español, lo que provocaba que las autoridades de los países productores no quisieran avalar la información de los certificados de origen a través de su formalización, en virtud del idioma en que éste estaba establecido, aclarando que se debía llenar un formato oficial emitido por las autoridades mexicanas.

Para el resto de las mercancías se exigía un certificado simple de origen que podía ser expedido por el propio exportador y que debería contar, al menos, con la siguiente información:

- a) nombre del exportador,
- b) nombre del importador,
- c) nombre del productor,
- d) clasificación arancelaria,
- e) descripción de los bienes según la factura comercial,
- f) criterio de origen y
- g) número de factura.

Este acuerdo, que entró parcialmente en vigor del 16 de julio del mismo año y en su totalidad del 1° de septiembre también del mismo año, fue sustituido (aun cuando del 1° de septiembre al 31 de diciembre coexistieron) por un nuevo acuerdo publicado el 30 de agosto de 1994, que es indudablemente más acorde con la realidad comercial. La publicación del nuevo acuerdo obedeció a la necesidad de establecer reglas más claras que permitieran a los exportadores y productores emitir la certificación confiable del origen de las mercancías que exportan a nuestro país. Se debe recordar que la certificación en referencia es únicamente para mercancías que están sujetas al pago de cuotas compensatorias para ciertos orígenes y cuando el origen sea distinto, entonces se podrá certificar con lo dispuesto en dicho acuerdo.

3.3 Métodos utilizados para la determinación del origen de un producto

Los métodos utilizados para determinar el origen de un producto deberán garantizar que se incluyan, dentro del trato preferencial, los productos elaborados totalmente en la región y aquellos que han sido transformados de manera sustancial en ésta. Estos métodos deberán ser transparentes, fáciles y económicos de administrar, tanto por el Gobierno como por las empresas.

Si un producto es elaborado totalmente en la región, el problema de determinación de origen no existe. Sin embargo, se deberá definir el tipo de productos que se clasificarán en esta categoría.

La determinación de la regla de origen se vuelve problemática en el caso de productos en cuya elaboración se usan insumos de terceros países. En la práctica comercial existen cuatro criterios para determinar la procedencia de los productos y son: porcentaje de contenido regional, cambio de clasificación arancelaria, transformación sustancial y determinación de procesos productivos.

Porcentaje de contenido regional

El primer criterio establece que un bien será considerado originario de la región cuando se produzca en su totalidad en el territorio de alguna o algunas de las partes.

Si el contenido regional (valor de insumos regionales del producto) es superior a un porcentaje predeterminado del producto, del valor el bien es considerado originario de la región.

El costo directo de procesamiento se define por una lista de rubros incluida en la contabilidad de las empresas. En principio, este método es fácilmente entendible ya que sólo se requiere la definición del porcentaje del valor de la producción que debe ser regional.

Este método presenta inconvenientes: opera contra países con salarios relativamente bajos al ser menor el costo directo de la mano de obra por unidad producida; además, el cálculo del contenido regional de un producto varía según los cambios en el precio de los insumos y de las materias primas utilizadas en su fabricación, así como por las fluctuaciones en la paridad cambiaria de los países que proveen de insumos. Para las empresas con gran variedad de productos, el cálculo del contenido nacional es problemático y costoso.

Este método también puede ser fácilmente distorsionado con propósitos proteccionistas, pues la clasificación de ciertos rubros contables puede ser más discutible que la clasificación arancelaria.

La experiencia en la aplicación de las reglas de origen del Acuerdo del Libre Comercio Canadá-Estados Unidos han mostrado que algunas definiciones, aparentemente claras para calcular el valor agregado pueden resultar polémicas en la práctica.

Cambio en clasificación arancelaria

El cambio de clasificación arancelaria, también conocida como "salto arancelario", obliga a que la exportación de un bien con preferencia, se realice bajo una fracción arancelaria distinta a las fracciones por las cuales ingresaron los insumos a la región.

Establece el proceso mínimo de transformación que deberán sufrir los insumos para que el bien final sea considerado como originario de la región.

Este criterio está basado en el sistema armonizado de clasificación arancelaria, de mercancías del Consejo de Cooperación Aduanera de Bruselas, del cual los tres países son signatarios y es el criterio dominante en el Tratado, ya que establece reglas claras, evita la discrecionalidad en su aplicación y reduce el costo administrativo para los exportadores. Este será el criterio único en más de la mitad de las fracciones arancelarias de la Tarifa del Impuesto General de Importaciones de México.

La experiencia en el uso de este método en el ALC Canadá-Estados Unidos ha sido satisfactoria ya que define, de manera precisa, las condiciones que un producto debe cumplir para ser considerado como originario de la región. Otra ventaja de este método es que las empresas no necesitan calcular los costos de sus insumos ni los gastos relacionados con la producción.

La precisión, claridad y sencillez de este sistema hace que sea más fácilmente asimilable y uno de los más económicos de administrar por parte del Gobierno. Basta que la empresa identifique la clasificación del producto que elabora y de sus insumos importados de fuera de la región para saber si su producto gozará del trato preferencial.

Una de las desventajas de este método es que, en algunos productos, el cambio en clasificación arancelaria no es suficiente para otorgar claridad al origen, ello se debe a que, en general, los sistemas de clasificación arancelaria no fueron diseñados para la aplicación de reglas de origen. En estos productos es necesario utilizar otros métodos complementarios para dar transparencia al procedimiento.

Transformación sustancial

El criterio de transformación sustancial es uno de los utilizados por los Estados Unidos para determinar el país de origen de un producto. De acuerdo a esta metodología, una transformación sustancial ocurre cuando un artículo adquiere, dentro de un proceso productivo, un nombre, característica y uso diferente a aquellos materiales utilizados para su elaboración.

Sin embargo, la gran discrecionalidad en el uso de este criterio genera en el exportador incertidumbre, permite a un país tomar decisiones arbitrarias sobre la determinación del origen de un producto y lo hace vulnerable a presiones en su instrumentación. En la práctica ha mostrado ser altamente impreciso e inconsistente.

Determinación de procesos productivos específicos

Este método consiste en definir los procesos de fabricación que determinan el origen de los bienes y que deben dar lugar a una modificación significativa de los materiales importados de fuera de la región.

En la práctica este criterio se aplica describiendo, producto por producto, los procesos productivos que certifiquen su origen. Este criterio es sencillo y entendible por las empresas, siempre y cuando se aplique formulando una lista donde se precisen claramente cada una de las etapas en su elaboración. Sin embargo es un método administrativamente costoso, ya que requiere elaborar listas extensas de todos los productos comercializados por un país. Si por el contrario, las listas no son extensas, se corre el peligro de excluir procesos productivos importantes.

Existe, sin embargo, un número considerable de procesos que pueden dar lugar a una transformación sustancial sin que ocurra el cambio arancelario establecido en el criterio anterior o viceversa. Para estos casos se definió un tercer criterio basado en el requisito de contenido regional. Éste se podrá calcular de dos maneras:

La primera por el *método de valor de transacción*, el cual define el contenido regional a partir del precio factura de los insumos importados de fuera de la región. Este método tiene la ventaja de que evita recurrir a sistemas de costeo complejos.

La segunda por el *método de costeo neto*, el cual define el contenido regional a partir de la estructura de costos del bien exportado y los precios-factura de los insumos importados de fuera de la región. Este método excluye los pagos por regalías, los gastos de promoción de ventas y los costos de empaque y embalaje, a la vez que limita la carga financiera que se puede incluir en su cálculo.

Para determinar el valor de contenido regional el exportador podrá elegir el método que más le convenga. Sin embargo, en el caso de los sectores automotriz y del calzado, así como en los productos en que el Código de Valoración Aduanera del GATT no permita el uso del método de valor de transacción, sólo se podrá aplicar el criterio del costo neto.

Método de valor de transacción

El método de valor de transacción se ve reflejado en las siguientes fórmulas:

$$vcr = \frac{vt - vmn}{vt} \times 100$$

donde :

- vcr* es el valor de contenido regional expresado como porcentaje,
- vt* es el valor de transacción del bien, ajustado sobre la base LAB³¹,
- vmn* es el valor de los materiales no originarios utilizados por el productor en la producción del bien.

Método de costo neto

El método de costo neto se ve reflejado como sigue:

$$vcr = \frac{cn - vmn}{cn} \times 100$$

donde :

- vcr* es el valor de contenido regional expresado como porcentaje,
- cn* es el costo neto del bien; y
- vmn* es el valor de los materiales no originarios utilizados por el productor en la producción del bien.

Este método se utilizará cuando:

- a) no exista el valor de transacción del bien;
- b) el valor de transacción del bien no sea admisible conforme al artículo 1° del Código de Valoración Aduanera;
- c) el bien sea vendido por el productor a una persona relacionada y el volumen de ventas, por unidades de cantidad, de bienes idénticos o similares vendidos a personas relacionadas, durante un periodo de seis meses

³¹ LAB (libre a bordo) significa, respecto de un bien, ajustado de la siguiente manera: a) deduciendo los costos de transporte del bien después de ser embarcado en el punto de embarque directo, los costos de descarga, carga, manejo y seguro relacionados con ese transporte, y el costo de contenedores y materiales de empaque. b) sumando los costos de transporte del bien desde el lugar de producción hasta el punto de embarque directo, los costos de descarga, carga, manejo y seguro relacionados con ese transporte, y los costos de carga del bien para su embarque en el punto de embarque directo cuando estos costos no estén incluidos en el valor de transacción del mes.

inmediatamente anterior al mes en que el bien en cuestión sea vendido, exceda 85% de las ventas totales del productor respecto a esos bienes.

En ambos métodos es determinante el costo de los materiales componentes del bien, por lo que el TLCAN establece los lineamientos de valoración de los bienes, con base en las disposiciones establecidas en su reglamentación, por lo que es aquí donde la contabilidad de los costos y el tratamiento de los principios contables será un factor fundamental.

El TLCAN contempla la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados y la referencia como a continuación se mencionan:

Los principios de contabilidad generalmente aceptados se refieren al consenso reconocido o al apoyo substancial autorizado en territorio de un país parte del TLCAN, respecto al registro de ingresos, gastos, costos, activos y pasivos, revelación de información y elaboración de estados financieros. Estos estándares pueden ser guías amplias de aplicación general, así como normas, prácticas y procedimientos detallados.

De la misma forma establece los organismos a través de los cuales se emiten los principios de contabilidad:

a) Respecto al territorio de México, los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, publicados por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. (IMCP) incluyendo los boletines complementarios y sus actualizaciones periódicas.

b) Respecto al territorio de Canadá, *The Canadian Institute of Chartered Accountants Handbook*, incluyendo sus actualizaciones periódicas;

c) Respecto al territorio de Estados Unidos de América.

Las siguientes publicaciones del American Institute of Chartered Accountants Handbook, incluyendo sus actualizaciones periódicas:

a) AICPA Professional Standards

b) Committee on Accounting Procedure Accounting Research Bulletins

c) Accounting Principles Board Opinions and Statements

d) APB Accounting and Auditing Guides,

e) AICPA Statements of Position,

f) AICPA Issues Papers and Practice Bulletins.

Además las siguientes publicaciones del Financial Accounting Standards Board (FASB) incluyendo sus actualizaciones periódicas:

- a) FASB Accounting Standards and Interpretations,
- b) FASB Technical Bulletins, y
- c) FASB Concepts Statements.

Sin embargo esta aplicación se encuentra limitada y se da preferencia a la reglamentación establecida como se analizará en el siguiente punto.

3.4 Valor del bien (reglamentación de reglas de origen del TLCAN)

Clasificación de los bienes

Los bienes, de acuerdo al TLCAN, se clasifican de acuerdo a la siguiente manera:

Por su origen	{	<p>Bien originario</p> <p>Bien no originario</p>	{	<p>Bien que califique como originario de conformidad con el TLCAN (Apéndice B)</p> <p>Bien que no califique como originario de Conformidad con el TLCAN (Apéndice B)</p>
Por su composición	{	<p>Bien y materiales fungibles</p> <p>Bienes y materiales idénticos</p>	{	<p>Bienes que para efectos comerciales sean intercambiables y cuyas propiedades sean esencialmente idénticas.</p> <p>- Que sean iguales a ese bien en todos los aspectos, incluidas sus características físicas, calidad y prestigio, excluyendo diferencias menores de apariencia.</p> <p>- Que sean producidos en el mismo país de ese bien.</p> <p>- Que sean producidos por el productor de ese bien o por otro productor que satisfaga las mismas características.</p>

Bienes y materiales similares { - Aunque no sean iguales en todo a ese bien, tengan características y composición semejantes.
- Que sean producidos en el mismo país que ese bien.

Valor de transacción

Valor de transacción { Precio realmente pagado o por pagar por el bien.

Precio realmente pagado { Pago total que por el bien haya o vaya a hacer el comprador al productor o en su beneficio.

El valor de transacción *no comprenderá* los siguientes gastos o costos, siempre que se distingan del precio realmente pagado o por pagar:

a) Los gastos de construcción, armado, montaje, mantenimiento o asistencia técnica en relación con el bien, realizados después de que el bien ha sido vendido al comprador; o

b) Los derechos e impuestos pagados en el país en que se encuentra ubicado el comprador con relación al bien.

Al valor de transacción *se adicionará* el precio realmente pagado o por pagar:

a) Cuando corran a cargo del comprador

- Comisiones y gastos de corretaje, salvo comisiones de compra.
- Costo del transporte del bien al punto de embarque directo del productor y los costos de carga, descarga, manejo y seguro asociados con dicho transporte registrado en los libros del comprador.
- Los envases y materiales de empaque cuando el bien se empaque para ventas al menudeo.

b) Cuando corran a cargo, sean suministrados o a precios reducidos por el comprador

- Un material, distinto de material indirecto utilizado en la producción del bien.
- Herramientas, matrices, moldes y materiales indirectos análogos utilizados en la producción del bien.
- Material indirecto utilizado en la producción del bien.
- Ingeniería, creación y perfeccionamiento, trabajo artístico, diseños planos y croquis necesarios para la producción del bien.

c) Regalías

Las adiciones al precio realmente pagado o por pagar se harán únicamente sobre datos objetivos y cuantificables.

Valor de transacción no admisible

No existe valor de transacción cuando:

- a) Existan restricciones a la cesión o utilización del bien por el comprador.
- b) La venta o el precio realmente pagado o por pagar esté sujeto a una condición o contraprestación cuyo valor no pueda determinarse con relación al bien, cuando:
 - i) el productor establece el precio realmente pagado o por pagar por el bien, a condición de que el comprador adquiriera cierta cantidad de bienes.
 - ii) el precio realmente pagado o por pagar se establece condicionándolo a una forma de pago ajeno al bien, como cuando el bien es un bien semiacabado que ha sido suministrado por el productor al comprador a condición de que el productor reciba del comprador cierta cantidad del bien acabado.
 - iii) el precio realmente pagado o por pagar por el bien depende del precio o precios a que el comprador vende otros bienes al productor del bien.
- c) Parte del producto de la reventa, cesión o utilización ulteriores del bien por el comprador, revierta directa o indirectamente al productor, y no se pueda efectuar la debida adición al precio realmente pagado.
- d) Cuando el productor y el comprador son personas relacionadas, y la relación entre ellos afecta el precio realmente pagado o por pagar por el bien, sólo se aceptará siempre que el productor demuestre que el valor de transacción del bien en esa venta se aproxima mucho a un valor real.
- e) Cuando no haya datos objetivos y cuantificables.

Determinación de costos

Costos del Producto contenedores y	{	Costos de mano de obra directa	{ Costos, incluyendo las prestaciones, que se relacionan con los empleados directamente involucrados en la producción de un bien.
		Costos de materiales	{ Valor de los materiales utilizados en la producción de un bien, excepto los materiales indirectos, directos materiales de empaque.
		Costos directos de producción	{ Costos excepto los de materiales directos y los de mano de obra directa, que estén directamente relacionados con la producción del bien.
Otros Costos	{	Costos de materiales indirectos de producción	{ Costo de bienes utilizados en la producción, verificación o inspección de un bien, pero que no están físicamente incorporados en el bien, o bienes que se utilicen en el mantenimiento de edificios o en la operación de equipo relacionados con la producción del bien.
		Costo total	{ Costo total del producto. Costos del periodo. Otros costos incurridos que no sean parte del producto.
		Costos de embarque y	{ Costos incurridos en el empaque de un bien para su embarque y el transporte de los bienes desde el punto de embarque directo hasta el comprador, empaque excepto costos de preparación y empaquetado del bien para su venta al menudeo.

Determinación del costo neto

Costo neto del producto	{	Costo total del producto.
		menos: costo excluido. más: asignación razonable del remanente bien

El costo excluido se compone de los costos excluidos:

- a) Registrados en los libros del productor del bien.
- b) Incluidos en el valor de un material que se utiliza en la producción del bien no deberá deducirse ni excluirse del costo total.
- c) No incluyen ninguna cantidad pagada por servicios de investigación y desarrollo.

Métodos de asignación de costos

Quando el productor de un bien, para efectos de administración interna utiliza un método de costos para asignar al bien los costos de materiales directos, costo de mano de obra, costos y gastos directos e indirectos de fabricación o parte de los mismos, y ese método refleja razonablemente el material directo utilizado en la producción del bien basándose en el criterio de beneficio, causa, o capacidad de absorber gastos, ese método deberá utilizarse para asignar razonablemente los costos al bien.

Los costos de materiales directos, mano de obra y gastos indirectos e indirectos de fabricación son asignados razonablemente cuando:

En relación con los costos del material directo y mano de obra, con base en cualquier método que refleje razonablemente el material directo y mano de obra directa utilizada en la producción del bien, basándose en el criterio de beneficio, causa o capacidad de absorber gastos;

En relación con los costos y gastos directos e indirectos de fabricación con base en cualquiera de los siguientes métodos:

Método de porcentaje de costos

En relación con cada base elegida por el productor para asignar los costos y gastos directos e indirectos de fabricación se calcula un porcentaje del costo para cada bien producido por el productor de acuerdo a la siguiente fórmula:

$$pc = \frac{ba}{bta}$$

donde :

pc es el porcentaje del costo con relación al bien,

ba es la base de asignación del bien, y

bta es la base total de asignación para todos los bienes producidos por el productor.

Los costos respecto a los cuales se elige una base de asignación, se asignan a un bien de acuerdo con la siguiente fórmula:

$$cab = ca \times pc$$

donde :

- cab* son los costos asignados al bien,
- ca* son los costos que le serán asignados, y
- pc* es el porcentaje de costos con relación al bien.

Bases para la asignación de costos:

- a) Horas de mano de obra directa.
- b) Costos de mano de obra directa.
- c) Unidades producidas.
- d) Horas máquina.
- e) Venta en dólares o en pesos.
- f) Área de la planta.

Método de porcentaje con base en mano de obra directa y material directo:

Para cada bien fabricado por el productor, se calculará un porcentaje de mano de obra directa y de material directo de acuerdo con la siguiente fórmula:

$$pmodmd = \frac{cmod + cmd}{ctmod + ctmd}$$

donde :

- pmodmd* es el porcentaje de la mano de obra directa y del material directo del bien,
- cmod* es el costo de la mano de obra directa del bien,
- cmd* es el costo del material directo del bien,
- ctmod* es el costo total de mano de obra directa de todos los bienes producidos por el productor, y
- ctmd* es el costo total de material directo utilizado en todos los bienes producidos por el productor.

Los costos y gastos directos e indirectos de fabricación se asignan al bien de acuerdo con lo siguiente:

$$cgdif = cgdfa \times pmodmd$$

donde :

cgdif es el costo y gasto directo e indirecto de fabricación asignado al bien.

cgdfa es el costo y gasto directo e indirecto de fabricación a ser asignado al bien.

pmodmd es el porcentaje de la mano de obra directa y de los materiales directos del bien.

Método del porcentaje del costo directo

Los costos y gastos directos de fabricación se asignan a un bien a partir de un método basado en el criterio de beneficio, causa o capacidad de absorber gastos.

Para cada bien fabricado por el productor, el porcentaje de costo directo se calculará de acuerdo con la siguiente fórmula:

$$pcd = \frac{cmod + cmd + cgdf}{ctmod + ctmd + cgtmf}$$

en donde:

pcd es el porcentaje del costo directo del bien.

cmod es el costo de la mano de obra directa del bien.

cmd es el costo del material directo del bien.

cgdf es el costos y gastos directos de fabricación del bien.

ctmod es el costo total de la mano de obra directa de todos los bienes fabricados por el productor.

ctmd es el costo total del material directo de todos los bienes fabricados por el productor.

Los costos y gastos indirectos de fabricación se asignan a un bien de acuerdo con la siguiente fórmula:

$$cgifa = cgif \times pcd$$

en donde:

- cgifa* son los costos y gastos indirectos de fabricación asignados al bien,
cgif es el costo y gasto indirecto de fabricación de todos los bienes fabricados por el productor y
pcd es el porcentaje del costo directo del bien.

Métodos de valuación de inventarios

Para efectos de la metodología suscrita por el TLCAN se aceptan los siguientes métodos de valuación de inventarios de bienes y materiales tanto en costo como en origen:

a) *Método de identificación específica*: Cuando el exportador o la persona a la que el exportador adquirió el bien elija el método de identificación específica, el exportador o dicha persona deberá separar físicamente en el inventario de bienes terminados y materiales los originarios de los no originarios, valuándolos a su costo respectivo.

b) *Método de primeras entradas, primeras salidas*: Significa que el origen y costo de los primeros bienes y materiales que se reciben en el inventario de bienes terminados se considera como el origen y costo de los primeros bienes y materiales que se retiran de los inventarios.

c) *Método de promedios*: Es el método por el cual el origen y costo de los bienes y materiales que se retiran del inventario se basa en saldo total de unidades de bienes y materiales entre las existencias.

d) *Método de últimas entradas primeras salidas*: Significa que el origen y costo de los últimos bienes y materiales que se reciben en el inventario de bienes terminados se considera como el origen y costo de los primeros bienes y materiales que se retiran de los inventarios.

2. CARACTERÍSTICAS DE LA INFORMACIÓN CONTABLE DE LAS OPERACIONES DE LA ENTIDAD.

La información contable produce información indispensable para la administración, así como para el desarrollo y crecimiento del sistema económico.

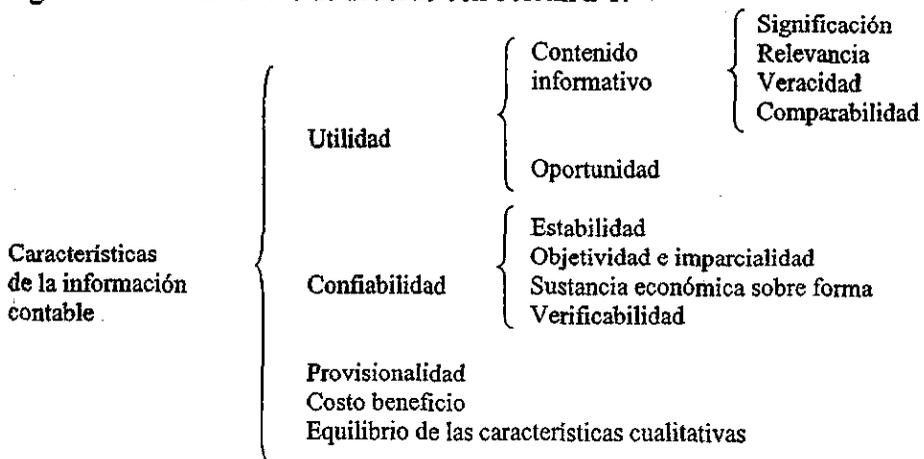
La calidad de la información financiera de las entidades se encuentra en relación directa con el marco económico, jurídico y cultural de las naciones donde realizan sus actividades básicas.

En esta clase de ambientes la información de los entes queda disponible para muchos en la sociedad económica y adquiere por esa sola circunstancia el carácter de bien común y por lo tanto los gobiernos la hacen objeto mismo de reglamentaciones y leyes que tienen por fin la protección de terceros y la estructuración y fomento de marcos de seguridad para la realización de actos de comercio justos en favor de todos los integrantes de la propia sociedad.

Los PCGA nos marcan el término de Contabilidad Financiera y lo define de la siguiente forma:

Técnica que se utiliza para producir sistemática y estructuradamente información cuantitativa expresada en unidades monetarias de las transacciones que realiza una entidad económica y de ciertos eventos económicos identificables y cuantificables que la afectan, con el objeto de facilitar a los diversos interesados al tomar decisiones en relación con dicha entidad económica.

Asimismo tenemos que la información contable debe contar con las siguientes características de acuerdo con boletín a-1:



"La utilidad es la cualidad de adecuarse al propósito del usuario."

Los usuarios son las personas interesadas en los resultados del ente económico que en un momento dado pueden ser beneficiados o afectados por la operación del mismo. Entre estos usuarios encontramos a la administración de la entidad, ya que frecuentemente debe escoger qué hacer, cómo hacerlo, quién debe hacerlo, cual y dónde hacerlo; los accionistas que encontrarán un destino para sus utilidades, ya sea reinversión o reparto o posibles inversionistas cuya decisión se centrará en lo que reflejan los estados financieros.

La confiabilidad es la base de la toma de decisiones aceptada por el usuario; para ello deberá tener estabilidad, aplicando la consistencia en sus métodos y procedimientos para cumplir con el principio de comparabilidad que nos conduce a una información real, objetiva e imparcial sujeta a ser verificable.

Asimismo la información contable requiere proporcionarnos cifras actualizadas, lo que provoca la provisionalidad de la información, es decir que no representa hechos terminados o acabados, sino la situación de la empresa a determinada fecha.

La información contable servirá como fundamento de la toma de decisiones a través del análisis e interpretación de las operaciones que implican registrar y captar con agilidad el origen y aplicación de los recursos, dando como resultado el producto final, los estados financieros.

3. EVOLUCIÓN DE LOS USUARIOS DE LA INFORMACION FINANCIERA.

Como ya se estudió anteriormente la información financiera representa una garantía para los usuarios, pero a través de la historia estos usuarios han ido evolucionando.

En el siglo XIV los únicos usuarios de la información financiera eran los dueños, los llamados veedores y oidores, pero estos últimos actuando como jueces con fines de lucro.

Poco a poco, hacia el siglo XVIII como resultado de la evolución económica, los usuarios fueron aumentando, ya que se comenzó a reconocer la importancia de la información contable, dándosele un giro a la profesión: de una profesión de lucro y cerrada pasó a ser abierta y con fines meramente profesionales. Esto repercutió y fue en aumento hacia los años futuros, después los usuarios eran el consejo de administración, inversionistas, accionistas, trabajadores, proveedores, acreedores y autoridades gubernamentales.

Actualmente la profesión contable ha rebasado las fronteras, ya que no solo contemplan usuarios nacionales sino a nivel internacional; con el TLCAN crece la profesión al interrelacionarse directamente con países como Estados Unidos, Canadá, Colombia, Chile, etcétera. quienes se convierten en usuarios directos de la información financiera, al tener relaciones comerciales a efecto de la globalización económica.

Por lo tanto habrá que presentar información lo más completa posible y que, además de las características marcadas por principios, revele, dependiendo de la importancia relativa, las peculiaridades de acuerdo con el TLCAN que observan los materiales y bienes como el tipo de bien o material, método utilizado para su valoración, el porcentaje de integración, así como su impacto en resultados.

Esto con el fin de lograr una mejor comprensión de las operaciones de la empresa y contemplar futuros gastos que pueda llegar a repercutir de manera importante en resultados, lo que permitirá a los usuarios una adecuada toma de decisiones.

4. COMPARATIVO DEL TRATAMIENTO CONTABLE DE INVENTARIOS EN MÉXICO, ESTADOS UNIDOS Y CANADÁ

Sistemas de Valuación

México	{ Costeo absorbente y costeo directo
Estados Unidos	{ Costeo absorbente
Canadá	{ Costeo absorbente

Métodos de Valuación

México	{ PEPS, UEPS, costo promedio, costo identificado, detallista
Estados Unidos	{ PEPS, UEPS, costo promedio, costo identificado
Canadá	{ PEPS, UEPS, costo promedio, costo identificado

Exclusión de algunos elementos en la determinación de la valuación

México	{ Excluye la capacidad de producción no utilizada, el castigo de inventarios y gastos anormales.
Estados Unidos	{ Excluye costos anormales.
Canadá	{ Excluye gastos que han surgido de circunstancias anormales, al igual que gastos generales fijos que puedan distorsionar el resultado neto del periodo "en una situación de un volumen de producción fluctuante.

Modificación a la valuación del inventario

México	{ La modificación a la regla de valuación del inventario es igual a lo establecido por Estados Unidos, sin embargo la definición de conceptos muestra algunas diferencias.
Estados Unidos	{ La valuación del inventario es realizada como lo establece la norma de Canadá, sin embargo añade las siguientes excepciones a la regla: 1) El valor de mercado no debe exceder el valor neto realizable 2) El valor de mercado no debe ser menor que el valor neto realizable menos una asignación de un margen de utilidad aproximadamente normal
Canadá	{ El inventario es valuado al costo o al valor más bajo entre costo o valor de mercado

Definición de inventarios y costo

México

Inventario: Lo constituyen los bienes de una empresa destinados a la venta o a la producción para su posterior venta, tales como materia prima, producción en proceso, artículos terminados y otros materiales que se utilicen en el empaque, envase de mercancías o las refacciones para mantenimiento que se consumen en el ciclo normal de las operaciones.

Costo: Es el costo de adquisición o de producción en que se incurre al comprar o fabricar un artículo, lo que significa en principio, la suma de las erogaciones aplicables a la compra y los cargos que directa o indirectamente se incurren para dar a un artículo su condición de uso o venta.

Estados Unidos

Inventario : Se usa para denominar la totalidad de partidas de bienes muebles tangibles que:

a) Se tienen para la venta en el curso del negocio.

b) Están en proceso de producción para su posterior venta.

c) Están para ser consumidos en la producción de bienes o servicios disponibles para la venta.

Costo : es el precio pagado o la consideración dada para adquirir un activo. Es la suma de erogaciones aplicables y cargos directa o indirectamente incurridos para dar a un artículo su condición y localización actual.

Canadá

Inventarios : Mercancía para la venta o materia prima, es el costo de la factura más la suma de los derechos aduanales y las obligaciones tributarias, además de fletes y acarreos.

Costo : Producción en proceso y productos terminados: incluye el costo del material más el costo de la mano de obra directa aplicada al producto y la parte aplicable ordinariamente de los gastos generales cargados al producto. Se puede incluir el gasto de almacenaje y el de transporte.

Actualmente en México, el sistema de valuación más usual entre los productores es el de costeo absorbente, ahora la diferencia fundamental entre ambos métodos es que el costeo absorbente incorpora los cargos indirectos fijos de manufactura en los inventarios de producción en proceso y artículos terminados y por consiguiente en el activo de la empresa, mientras que el costeo directo los excluye.

A pesar de que estos métodos son definitivamente irreconciliables, muchas grandes empresas en México usan el costeo directo para fines internos, para la evaluación de sus resultados mensuales aplican el llamado factor de conversión para preparar los estados financieros anuales sujetos a consolidación, sin embargo, esto obedece a razones de bolsa.

Por otro lado el costeo directo no ha sido aceptado como procedimiento para valor inventarios y determinar los resultados anuales en países como Estados Unidos, Canadá o Inglaterra y, sin embargo sí se usa en la elaboración de los estados financieros mensuales, habiendo sido necesario desarrollar el concepto "factor de conversión", mediante el cual se reincorporan a los inventarios los costos fijos que previamente se habían segregado.

Esto tiene una razón, ya que si los costos fijos acumulados en los inventarios se excluyen de los mismos, y consecuentemente de los activos, llevándolos directamente a resultados o diferenciándolos a través de varios ejercicios, esto impactaría en el valor de las acciones registradas en bolsa.

El costeo absorbente acumula al costo de producción los costos fijos inherentes al proceso productivo, mientras que el costeo directo, apoyado en técnicas matemáticas como la de mínimos cuadrados, las de ingeniería industrial, las de regresión y correlación, logra una razonable segregación de estos costos fijos y variables.

Si los costos fijos permanecen invariables en el corto plazo, independientemente de las modificaciones en el volumen, no es posible adjudicarlos a la unidad del producto o servicio; los costos fijos emanan de la entidad, de la instalación de la capacidad de la planta, de decisiones de política de la empresa y todo esto es ajeno a las fluctuaciones de volumen dentro de los límites de capacidad establecidos en periodos convencionales de un año, que es el corto plazo. Puede dejar de producirse y los costos fijos habrán de incurrirse necesariamente. Es posible producir 50, 100 ó 150 unidades y siempre dentro del volumen preestablecido pasará lo mismo. Incurridos los costos fijos, el empresario solo podrá controlar algunos de ellos a largo plazo o modificar otros si altera sus políticas, lo que no tiene relación alguna con las unidades producidas.

El empresario debe ser consciente de que su volumen de operaciones ha de permitirle un margen tal sobre el costo variable de los artículos vendidos que le haga posible la recuperación de sus costos fijos periódicos y tanto da, desde este punto de vista, que estos costos fijos o periódicos corresponden al área de manufactura como a la de distribución, financiamiento, etcétera.

Los costos fijos de manufactura son así costos del periodo, y su aplicación se condicionan al momento en que los artículos se venden, pueden llegar a bajar considerablemente las ventas en un lapso determinado, pero si se produce lo suficiente dentro de la capacidad preestablecida, las utilidades que muestra el costeo absorbente resultarán satisfactorias.

En el costeo directo no existe esta posibilidad, ya que los costos fijos afectan sistemáticamente los resultados y si la contribución marginal producida por las ventas no puede cubrirlos en su integridad, habrá necesariamente pérdida.

ANEXO B

DEFINICIÓN DE TÉRMINOS UTILIZADOS EN EL TLCAN

ARTÍCULO 415 DEL TLCAN

Asignar razonablemente significa asignar en forma adecuada a las circunstancias.

Bien no originario o material no originario significa un bien o un material que no califica como originario de conformidad con este capítulo.

Bienes obtenidos en su totalidad o producidos enteramente en territorio de una o más de las partes significa:

- a) minerales extraídos en territorio de una o más de las partes;
- b) productos vegetales, tal como se definen esos productos en el sistema armonizado, cosechados en territorio de una o más de las partes;
- c) animales vivos, nacidos y criados en territorio de una o más de las partes;
- d) bienes obtenidos de la caza o pesca en territorio de una o más de las partes;
- e) bienes (peces, crustáceos y otras especies marinas) obtenidos del mar por barcos registrados o matriculados por una de las partes y que lleven su bandera;
- f) bienes producidos a bordo de barcos-fábrica a partir de los bienes identificados en el inciso e), siempre que tales barcos fábrica estén registrados o matriculados por alguna de las partes y lleven su bandera;
- g) bienes obtenidos por una de las partes o una persona de una de las partes del lecho o del subsuelo marino fuera de las aguas territoriales, siempre que una de las partes tenga derechos para explotar dicho lecho o subsuelo marino ;

ANEXO B

h) bienes obtenidos del espacio extraterrestre, siempre que sean obtenidos por una de las partes o una persona de una de las partes, y que no sean procesados en un país que no sea parte, y

i) desechos y desperdicios derivados de :

- producción en territorio de una o más de las partes

- bienes utilizados, recolectados en territorio de una o más de las Partes, siempre que dichos bienes sean utilizados sólo para la recuperación de materias primas; y

j) bienes producidos en territorio de una o más de las Partes exclusivamente a partir de los bienes mencionados en los incisos a) al i) inclusive, o de sus derivados, en cualquier etapa de la producción.

Bienes fungibles o materiales fungibles significa bienes o materiales que son intercambiables para efectos comerciales y cuyas propiedades son esencialmente idénticas.

Bienes idénticos o similares significa "bienes idénticos" y "bienes similares", respectivamente, como se define en el Código de Valoración Aduanera.

Costo neto significa todos los costos menos los de la promoción de ventas, comercialización y de servicio posterior a la venta, regalías, embarque y empaque, así como los costos financieros no admisibles que estén incluidos en el costo total.

Costo neto de un bien significa el costo neto que pueda ser asignado razonablemente al bien utilizando uno de los métodos establecidos en el artículo 402 (8).

Costo total significa todos los costos del producto, costos periódicos y otros costos en que se haya incurrido en territorio de una o más de una de las partes.

Costos de embarque y empaquetado significa los costos incurridos en el empaquetado de un bien para su embarque y el transporte de los bienes desde el punto de embarque directo hasta el comprado, excepto los costos de preparación y empaquetado del bien para su venta al menudeo.

ANEXO B

Costos financieros no admisibles significan los intereses que haya pagado un productor que exceda 700 puntos base sobre la tasa pasiva de interés del gobierno federal señalada en las Reglamentaciones Uniformes para vencimientos comparables.

Edificio nuevo significa construcción nueva que incluya por lo menos el colado o la construcción de nuevos cimientos y pisos, el levantamiento de una estructura y techo nuevos, y la instalación de drenaje, electricidad y otros servicios nuevos para albergar un proceso completo de ensamble de vehículos.

LAB significa libre a bordo, independientemente del medio de transporte, desde el punto de embarque directo del vendedor al comprador.

Marca significa el nombre comercial utilizado por una división de comercialización separada de un ensamblador de vehículos automotrices.

Material significa un bien utilizado en la producción de otro bien, e incluye partes e ingredientes.

Material indirecto significa bienes utilizados en la producción, verificación o inspección de un bien, pero que no estén físicamente incorporados en el bien o bienes que se utilicen en el mantenimiento de edificios o en la operación de equipo relacionados con la producción de un bien, incluidos:

- a) combustible y energía;
- b) herramientas, troqueles y moldes;
- c) refacciones y materiales utilizados en el mantenimiento de equipo y edificios;
- d) lubricantes, grasas, materiales compuestos y otros materiales utilizados en la producción o para operar el equipo o los edificios;
- e) guantes, anteojos, calzado, ropa, equipo y aditamentos de seguridad;
- f) equipo, aparatos y aditamentos utilizados para la verificación o inspección de los bienes;
- g) catalizadores y solventes; y
- h) cualesquiera otros bienes que no estén incorporados en el bien pero cuyo uso en la producción del bien pueda demostrarse razonablemente que forma parte de dicha producción.

Material intermedio significa materiales de fabricación propia utilizados en la producción de un bien, y señalados conforme al artículo 402.

ANEXO B

Persona relacionada significa una persona que está relacionada con otra conforme a lo siguiente;

- a) una es funcionario o director de las empresas de la otra;
- b) son socios legalmente reconocidos;
- c) son patrón y empleado;
- d) cualquier persona adquiere, controla o posee directa o indirectamente 25 por ciento o más de las acciones preferentes o participaciones de cada una de ellas ;
- e) una de ellas controla directa o indirectamente a la otra;
- f) ambas se encuentran directa o indirectamente bajo control de una tercera persona; o
- g) son miembros de la misma familia (hijos biológicos o adoptivos, hermanos, padres, abuelos o cónyuges).

Producción significa el cultivo, la extracción, la cosecha, la pesca, la caza, la manufactura, el procesamiento o el ensamblado de un bien.

Productor significa una persona que cultiva, extrae, cosecha, pesca, caza, manufactura, procesa o ensambla un bien.

Costo de promoción de ventas, comercialización y servicios posteriores a la venta, significa los siguientes costos relacionados con promociones de venta, comercialización y servicios posteriores a la venta:

a) promoción de ventas y comercialización, publicidad en medios; publicidad e investigación de mercados; materiales de promoción de ventas, ferias y convenciones comerciales; estándares; exposiciones de comercialización; muestras gratuitas; publicaciones sobre ventas, comercialización y servicios posteriores a la venta (folletos de productos, catálogos, publicaciones técnicas, listas de precios, manuales de servicio, información de apoyo a las ventas); establecimiento y protección de logotipos y marcas registradas; patrocinios; cargos por reabastecimiento para ventas al mayoreo y menudeo y entretenimiento;

b) ventas e incentivos de comercialización; rebajas a mayoristas, detallistas y consumidores, e incentivos de mercancía;

c) sueldos y salarios, comisiones por ventas, bonos, beneficios (por ejemplo médicos, seguros, pensiones), gastos de vivienda y de viaje, membresías y comisiones profesionales por promoción de ventas, comercialización y personal de servicio posterior a la venta;

ANEXO B

d) reclutamiento y capacitación del personal de promoción de ventas, comercialización y servicios posteriores a la venta, y capacitación a los empleados del cliente después de la venta, cuando en los estados financieros y cuentas de costos del productor tales costos se identifiquen por separado para la promoción de ventas, comercialización y servicios posteriores a la venta de bienes ;

e) seguro por responsabilidad derivada del producto;

f) productos de oficina para la promoción de ventas, comercialización y servicios posteriores a la venta, tales costos se identifiquen por separado para la promoción de ventas, comercialización y servicios posteriores a la venta de bienes en los estados financieros o cuentas de costos del productor;

g) teléfono, correo y otros medios de comunicación, cuando esos costos se identifiquen por separado para la promoción de ventas, comercialización y servicios posteriores a la venta de bienes en los estados financieros o cuentas de costos del productor;

h) rentas y depreciación de las oficinas de la promoción de ventas, comercialización y servicios posteriores a la venta de bienes, así como de los centros de distribución;

i) primas de seguros sobre la propiedad, impuestos, costo de servicios, y costos de reparación y mantenimiento de las oficinas de promoción de ventas, comercialización y servicios posteriores a la venta de bienes, así como de los centros de distribución, cuando tales costos se identifiquen por separado para la promoción de ventas, comercialización y servicios posteriores a la venta de bienes en los estados financieros o cuentas de costos del productor; y

j) pagos del productor a otras personas por reparaciones derivadas de una garantía.

Regalías significa pagos de cualquier especie, incluidos los pagos por asistencia técnica o acuerdos similares, hechos por el uso o derecho a usar cualquier derecho de autor, obra artística, literaria o trabajo científico, patentes, marcas registradas, diseños modelos, planes, fórmulas o procesos secretos, excepto los pagos por asistencia técnica o por acuerdos similares que puedan relacionarse con servicios específicos tales como:

a) capacitación de personal, independientemente del lugar donde se realice ; e

b) ingeniería de planta, montaje de plantas, fijado de moldes, diseño de programas de cómputo y servicios de cómputo similares u otros servicios, siempre que se realicen en territorio de una o más de las partes.

ANEXO B

Remodelación significa el cierre de una planta para efectos de conversión o renovación, por lo menos durante tres meses.

Utilizados significa empleados o consumidos en la producción de bienes.

Valor de transacción significa el precio efectivamente pagado o pagadero por un bien o material relacionado con una transacción del productor de ese bien.

Valor de aduana significa el valor de un bien para los efectos de cobro de aranceles aduaneros sobre un bien importado.

ARTÍCULO 201 DEL TLCAN

Bienes de una parte significa los productos nacionales como se definen en el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, y aquellos bienes que las partes convengan e incluye los bienes originarios de esa parte.

Días significa días naturales, incluidos el sábado, el domingo y los días festivos.

Empresa significa cualquier entidad constituida u organizada conforme a la legislación vigente, tenga o no fines de lucro y sea de propiedad privada o gubernamental, incluidas las compañías, fideicomisos, participaciones, empresas de propietario único, coinversiones u otras asociaciones.

Empresa de una parte significa una empresa constituida u organizada conforme a la legislación de una parte.

Empresa del Estado significa una empresa que es propiedad de, o que sus intereses estén controlados por una parte.

Medida incluye cualquier ley, reglamento u otras disposiciones jurídicas, así como cualquier procedimiento, requisito o práctica.

Nacional significa una persona física que es ciudadana o residente permanente de una parte y cualquier otra parte, también se incluye:

ANEXO B

a) respecto a México, a los nacionales o ciudadanos conforme a los artículos 30 y 34 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, respectivamente; y

b) respecto a Estados Unidos, a los Nacionales de Estados Unidos, según se define en las disposiciones vigentes de la Inmigración and Nationality Act de Estados Unidos.

Originario significa que cumple con las reglas de origen establecidas en el Capítulo IV "Reglas de origen"

Persona significa tanto persona física como persona moral.

Persona de una parte significa un nacional o una empresa de una parte.

Principios de contabilidad generalmente aceptados significan las normas generalmente reconocidas o a las que se reconozca obligatoriedad en territorio de una parte con relación al registro de ingresos, gastos, costos, activos y pasivos, divulgación de información y preparación de estados financieros. Puede incluir lineamientos amplios de aplicación general, así como criterios, prácticas y procedimientos detallados.

Sistema Armonizado significa el Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías y sus notas interpretativas, en la forma en que las partes lo hayan adoptado y aplicado en sus respectivas leyes de comercio exterior.

Territorio significa, para cada una de las partes:

Respecto a México:

- a) los estados de la Federación y el Distrito Federal;
- b) las islas, incluidos los arrecifes y cayos en las aguas adyacentes;
- c) las islas de Guadalupe y de Revillagigedo, situadas en el Océano Pacífico;
- d) la plataforma continental y los zócalos submarinos de las islas, los cayos y arrecifes mencionados;
- e) las aguas de los mares territoriales de conformidad con el derecho internacional, y las aguas marítimas interiores ;
- f) el espacio situado sobre el territorio nacional de conformidad con el derecho internacional; y

ANEXO B

- g) toda zona más allá de los mares territoriales de México dentro de la cual México pueda ejercer derechos sobre los recursos que contenga, de conformidad con el derecho internacional, incluida la Convención de las Naciones Unidas sobre Derecho del Mar, así como con su legislación interna;

Respecto a Canadá:

El territorio en que se aplique su legislación aduanera, incluida toda zona más allá del mar territorial de Canadá dentro de la cual, de conformidad con el derecho internacional y con su legislación interna, Canadá pueda ejercer derechos sobre el fondo y subsuelo marinos y sobre los recursos naturales que éstos contengan; y

Respecto a Estados Unidos

- a) el territorio aduanero de Estados Unidos, que incluye los cincuenta estados, el distrito de Columbia y Puerto Rico;
- b) las zonas libres ubicadas en Estados Unidos y en Puerto Rico; y
- c) toda zona más allá del mar territorial de Estados Unidos dentro de la cual, de conformidad con el derecho internacional y con su legislación interna, Estados Unidos pueda ejercer derechos sobre el fondo y subsuelo marinos y sobre los recursos naturales que éstos contengan.

5. CASO PRÁCTICO DE VALUACIÓN DE INVENTARIOS EN MÉXICO, ESTADOS UNIDOS Y CANADÁ.

En toda entidad comercial o industrial en la que la principal fuente de ingresos la constituyen la compraventa y transformación de mercancías, es indispensable tener información actual y veraz sobre los movimientos y existencias de las mismas. Para el registro y control contable del movimiento de mercancías deben estudiarse los siguientes aspectos: capacidad económica de la empresa, forma de operar o de llevar a cabo sus operaciones, monto real o probable de las operaciones, número, valor y variedad de artículos que se manejen, información deseada o necesaria para los directivos de la empresa.

La determinación de costos en el mundo industrial ha representado un importante factor de valuación de los inventarios con que cuenta el ente económico. Como se ha venido analizando, en el mundo existen diferentes tipos de sistemas de valuación de costos, métodos de valuación de costos y sistemas de costos, los cuales son aplicables dependiendo del entorno económico del país y de las características de las empresas.

El rubro de inventarios generalmente representa uno de los renglones más importantes del activo de las empresas y determinante del costo de ventas, consecuentemente, de los resultados del ejercicio.

El objetivo principal de esta práctica consiste en ejemplificar las diferentes valuaciones de inventarios a las que se puede llegar considerando los métodos y sistemas de valuación que los tres países firmantes reconocen como válidos.

La práctica consiste en la valuación de mercancías de acuerdo a los principios de contabilidad aplicables en cada país, con un solo tipo de producto, que actualmente es producido en los tres países.

En primer lugar se presenta el caso de México, valuando las mercancías a través del sistema de valuación de costeo directo, tomando en consideración que es el único de los tres países que acepta este sistema y hay empresas que lo utilizan por sus características, por otro lado el método de valuación de UEPS, ya que México debido a su economía inestable con tendencia a inflaciones, es el más recomendado para épocas de inflación, al equipar los ingresos (expresados en precios actuales) con costos de las últimas compras y consecuentemente, reflejar resultados más realistas.

Posteriormente se analiza el caso de Estados Unidos, aplicando el sistema de valuación de costeo absorbente que es único aceptado utilizando el método de valuación de precio promedio.

Y por último el caso de Canadá, donde al igual que en Estados Unidos el sistema de valuación de costo absorbente es el reconocido, utilizando el método PEPS, ya que Canadá tiende a tener una economía poco inflacionaria no hay cambios tan variantes en los precios de las mercancías.

Asimismo se realizarán una comparación en la determinación de costos de los países firmantes del TLCAN y la valuación que norma las reglas de origen del TLCAN.

CASO PRÁCTICO MÉXICO

CANMI, S.A. DE C.V.

La empresa Canmi, S.A. de C.V. es una empresa que se dedica a la confección de medias, cuenta con tres sucursales que abarcan el mercado norteamericano y centroamericano, ubicadas en : México, Estados Unidos y Canadá

Tiene establecido el procedimiento de control de Ordenes de Producción

Canmi-México, S.A. de C.V.

Canmi - México, S.A. de C.V. presenta los siguiente saldos de las cuentas al iniciarse el periodo.

Sistema de Valuación: Directo
 Sistema de Costos: Histórico
 Procedimiento de Costos: Ordenes de Producción
 Método de Valuación: UEPS

Saldos Iniciales

Almacen de Materiales Directos	Kg.	Costo x Kg.	Total
1 Lirra Entorchada 20/20/7	393	198.98	78,139.45
2 Lykra Entorchada 70/20/7	151	211.31	31,844.42
3 Lykra Compactada 280/40/13	70	154.38	10,868.35
4 Nylon Texturizado 40/13	702	47.50	33,335.50
5 Nylon Ultra Speed 20/7	345	75.69	26,143.33
6 Nylon 2-70-26 Compactado T	31	36.58	1,130.69
7 Tela de parche nylon/algodón	64	107.45	6,867.13
8 Cinta adhesiva polyempaque	4	27.53	105.99
9 Inserto pantimedia c/lykra	66	323.43	21,346.38
10 Alma de 13.5x21.5 cm cartón	66	106.84	7,051.44
11 Sobre de polipropileno de 16.0	66	88.25	5,824.50
12 Etiqueta de 35 mm x 25 mm	66	11.98	790.68
13 Caja impresa 20 doc. fabric.	39	1,275.34	49,100.59
14 Liga de hule color ambar	6	60.05	330.28
15 Carga de Teñido p3001	5,500	1.46	8,030.00
			<u>280,908.71</u>

Canmi- México, realiza las siguientes operaciones en el mes de enero:

1.- Se piden las siguiente órdenes de producción

Orden No.	Talla	Docenas	
<u>Orden No. 12519</u>	Chica	1000	
<u>Orden No. 12520</u>	Talla Mediana	2500	
<u>Orden No. 12521</u>	Talla Grande	2000	5,500

CASO PRÁCTICO MÉXICO

2.- Se reciben en el almacén de materiales, embarques como a continuación se detallan:

<i>Almacén de Materiales</i>	<i>Kg.</i>	<i>Costo x kg</i>	<i>Total</i>
1 Lykra Entorchada 20/20/7	589.05	218.88	128,930.09
2 Lykra Entorchada 70/20/7	226.05	232.44	52,543.29
3 Lykra Compactada 280/40/13	105.6	169.82	17,932.78
4 Nylon Texturizado 40/13	1052.7	52.25	55,003.58
5 Nylon Ultra Speed 20/7	518.1	83.26	43,136.49
6 Nylon 2-70-26 Compactado T	46.365	40.24	1,865.63
7 Tela de parche nylon/algodón	95.865	118.20	11,330.76
8 Cinta adhesiva polyempaqué	5.775	30.28	174.88
9 Inserto pantimedida a/lykra	99	355.77	35,221.53
10 Alma de 13.5x21.5 cm cartón	99	117.52	11,634.88
11 Sobre de polipropileno de 16.0	99	97.08	9,610.43
12 Etiqueta de 35 mm x 25 mm	99	13.18	1,304.62
13 Caja impresa 20 doc. fabric.	57.75	1,402.87	81,015.97
14 Liga de hule color ambar	8.25	66.06	544.95
15 Carga de Teñido p3001	8250	1.61	13,249.50
			357,773.90

3.- Se tienen en almacén 1440 unidades terminadas a un costo de 85.86 123,638.40

4.- Se terminan las órdenes de producción 12519, 12520, y la 12521

5.- La nómina correspondiente al período fue de un monto de \$ 100,715.56

6.- Los gastos indirectos de producción ascendieron a 108,217.20 por las órdenes terminadas

7.- Se efectúan las siguientes ventas de contado:

<i>Talla</i>	<i>Docenas</i>
Chica	700
Talla Mediana	3000
Talla Grande	1200

8.- Los gastos administrativos y de venta en el mes son los siguientes:

<i>Concepto</i>	<i>Administración</i>	<i>Venta</i>	<i>Total</i>
Sueldos	30,000.00	25,000.00	55,000.00
Honorarios	1,000.00	-	1,000.00
Arrendamiento	1,000.00	1,200.00	2,200.00
Suscripciones y Cuotas	100.00	200.00	300.00
Seguros y Fianzas	2,000.00	-	2,000.00
Papelería y Art. de escr.	1,250.00	2,000.00	3,250.00
Rep. Equ. de Ofna	100.00	500.00	600.00
Fletes y Acarreos	-	1,500.00	1,500.00
Vigilancia y Aseo	1,800.00	1,100.00	2,900.00
Luz y Fuerza	1,000.00	700.00	1,700.00
Teléfono	250.00	600.00	850.00
Comisiones	-	500.00	500.00
Rep. Eq. de Transporte	-	2,600.00	2,600.00
Deprec. Eq. de Transp.	1,200.00	800.00	2,000.00
Publicidad y Prop.	-	3,500.00	3,500.00
Amortización	500.00	-	500.00
Diversos	400.00	225.00	625.00
	40,600.00	40,425.00	81,025.00

CASO PRÁCTICO MÉXICO

Hoja de Costos

Producción: Medias Dorian Grey Lycra

Materia Prima:

COSTO

	Requerimiento Materia Prima x doc. Kg.	Costo Unitario x Kg.	Costo de Materia P.	
1	Likra Entorchada 20/20/7	0.07140	218.88	15.63
2	Lykra Entorchada 70/20/7	0.02740	232.44	6.37
3	Lykra Compactada 280/40/13	0.01280	169.82	2.17
4	Nylon Texturizado 40/13	0.12760	52.25	6.67
5	Nylon Ultra Speed 20/7	0.06280	83.26	5.23
6	Nylon 2-70-26 Compactado T	0.00562	40.24	0.23
7	Tela de parche nylon/algodón	0.01162	118.20	1.37
8	Cinta adhesiva polyempaque	0.00070	30.28	0.02
9	Inserto pantimedia clykra	0.01200	355.77	4.27
10	Alma de 13.5x21.5 cm cartón	0.01200	117.52	1.41
11	Sobre de polipropileno de 16.0	0.01200	97.08	1.16
12	Etiqueta de 35 mm x 25 mm	0.01200	13.18	0.16
13	Caja impresa 20 doc. fabric.	0.00700	1,402.87	9.82
14	Liga de hule color ambar	0.00100	66.06	0.07
15	Carga de Tefido p3001	1.00000	1.61	1.61
			56.18	

Mano de Obra:

	Minutos por docena	Cuota por minuto	Costo Total
Tejido			
M.O. Directa			
Entorchado	0.0843	29.41551	2.48
Texturizado	0.0027	79.09824	0.21
Confección			
M.O. Directa			
Compactado	0.0562	0.57486	0.03
Texturizado	0.8791	0.24219	0.21
Tejido Medias	33.4000	0.03853	1.29
Acabado			
M.O. Directa			
Confección Automática	3.1150	0.80805	2.52
Planchado Empaque	1.1410	1.34667	1.54
Tintoreria	0.2970	0.75134	0.22
	38.98		8.50

Gastos de Producción:

	Directos Variables	Total
Tejido	3.54	3.54
Confección	2.67	2.67
Acabado	2.80	2.80
	9.01	9.01

COSTO TOTAL POR DOCENA

73.70

PRECIO DE VENTA POR DOCENA

\$ 120.00

CASO PRÁCTICO MÉXICO

Valuación de la Producción Terminada

1.- Materias Primas Consumidas por cada Orden

	Docenas	Cto por doc.	
<u>Orden No. 12519</u>	1000	56.18	56,181.74
<u>Orden No. 12520</u>	2500	56.18	140,454.36
<u>Orden No. 12521</u>	1600	56.18	89,890.79
	5100		<u>286,526.89</u>

2.- Sueldos y Salarios

	Docenas	Cto M.O x doc	
<u>Orden No. 12519</u>	1,000	8.50	8,504.13
<u>Orden No. 12520</u>	2,500	8.50	21,260.32
<u>Orden No. 12521</u>	1,600	8.50	13,606.61
			<u>43,371.06</u>

3.- Gastos de Fabricación

	Docenas	Cto por doc.	
<u>Orden No. 12519</u>	1000	9.01	9,010.00
<u>Orden No. 12520</u>	2500	9.01	22,525.00
<u>Orden No. 12521</u>	1600	9.01	14,416.00
			<u>45,951.00</u>

COSTO TOTAL

375,848.95

Valuación de la Producción Vendida

Talla	Docenas	Cto de Prod.	Vta Total
Chica	700	\$ 73.70	51,587.11
Talla Mediana	3000	\$ 73.70	221,087.62
Talla Grande	1200	\$ 73.70	88,435.05
			<u>361,109.77</u>

Talla	Docenas	Precio de Vta	Vta Total
Chica	700	\$ 120.00	84,000.00
Talla Mediana	3000	\$ 120.00	360,000.00
Talla Grande	1200	\$ 120.00	144,000.00
			<u>588,000.00</u>

CASO PRÁCTICO MÉXICO

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 01			MÍNIMO:			UNIDAD: Kg		NO: 00001	
ARTÍCULO: Litro Entorchada 20/207			MÁXIMO:			MÉTODO: UEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/98	SALDO INICIAL			393	198.98				78,139.45
02/01/99	F-2458	589		982	218.88		128,930.09	-	207,069.53
08/01/99	O.P.12519		71.40	910		218.88	-	15,627.89	191,441.64
15/01/99	O.P.12520		178.50	732		218.88	-	39,069.72	162,371.92
22/01/99	O.P.12521		114.24	618		218.88	-	25,004.62	127,367.30
		589	364				128,930.09	79,702.23	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 02			MÍNIMO:			UNIDAD: Kg		NO: 00002	
ARTÍCULO: Litro Entorchada 70/207			MÁXIMO:			MÉTODO: UEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/98	SALDO INICIAL			151	211.31				31,844.42
02/01/99	F-2504	228		377	232.44		52,543.29	-	84,387.71
08/01/99	O.P.12519		27.40	349		232.44	-	6,368.88	78,018.82
15/01/99	O.P.12520		68.50	281		232.44	-	15,922.21	62,096.61
22/01/99	O.P.12521		43.84	237		232.44	-	10,190.21	51,906.40
		228	139.74				52,543.29	32,481.31	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 03			MÍNIMO:			UNIDAD: Kg		NO: 00003	
ARTÍCULO: Litro Compactada 280/40/13			MÁXIMO:			MÉTODO: UEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/98	SALDO INICIAL			70	154.38				10,808.35
02/01/99	F-2504	108		178	169.82		17,932.78	-	28,801.13
08/01/99	O.P.12519		12.00	163		169.82	-	2,173.67	26,627.46
15/01/99	O.P.12520		32.00	131		169.82	-	5,434.18	21,193.29
22/01/99	O.P.12521		20.48	111		169.82	-	3,477.87	17,715.41
		108	65.28				17,932.78	11,065.72	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 04			MÍNIMO:			UNIDAD: Kg		NO: 00004	
ARTÍCULO: Litro Texturizado 40/13			MÁXIMO:			MÉTODO: UEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/98	SALDO INICIAL			702	47.50				33,335.50
02/01/99	F-2504	1,053		1,755	52.25		55,003.58	-	88,339.08
08/01/99	O.P.12519		127.80	1,627		52.25	-	6,867.10	81,471.98
15/01/99	O.P.12520		319.00	1,308		52.25	-	16,667.75	64,804.23
22/01/99	O.P.12521		294.18	1,104		52.25	-	10,667.36	54,136.88
		1,053	650.78				55,003.58	34,002.21	

CASO PRÁCTICO MÉXICO

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 05				MÍNIMO:		UNIDAD: Kg.		NO: 00005	
ARTÍCULO: Nylon Ultra Speed 20/7				MÁXIMO:		MÉTODO: UEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS			VALORES	
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/99	SALDO INICIAL			345	75.69				26,143.33
02/01/00	F-2504	518		864	83.28		43,136.48	-	69,279.81
08/01/00	O.P.12519		82.00	801		83.28	-	5,228.67	64,051.15
15/01/00	O.P.12520		157.00	644		83.28	-	13,071.66	50,979.49
22/01/00	O.P.12521		190.48	543		83.28	-	8,365.88	42,613.62
		518	320				43,136.48	26,668.19	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 09				MÍNIMO:		UNIDAD: Kg.		NO: 00006	
ARTÍCULO: Nylon 2-70-26 Comestible T				MÁXIMO:		MÉTODO: UEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS			VALORES	
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/99	SALDO INICIAL			31	36.58				1,130.89
02/01/00	F-2504	48		77	40.24		1,865.63	-	2,996.32
08/01/00	O.P.12519		5.62	72		40.24	-	228.14	2,770.19
15/01/00	O.P.12520		14.05	58		40.24	-	565.34	2,204.84
22/01/00	O.P.12521		6.69	49		40.24	-	361.82	1,843.02
		48	26.66				1,865.63	1,153.30	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 07				MÍNIMO:		UNIDAD: Kg.		NO: 00007	
ARTÍCULO: Tela de parca nylon/nylon				MÁXIMO:		MÉTODO: UEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS			VALORES	
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/99	SALDO INICIAL			84	107.45				6,867.13
02/01/00	F-2504	98		180	118.20		11,330.78	-	18,197.89
08/01/00	O.P.12519		11.82	148		118.20	-	1,373.43	16,824.47
15/01/00	O.P.12520		29.05	119		118.20	-	3,433.56	13,390.90
22/01/00	O.P.12521		18.59	101		118.20	-	2,197.48	11,193.42
		98	59.20				11,330.78	7,004.47	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 08				MÍNIMO:		UNIDAD: kg		NO: 00008	
ARTÍCULO: Cinta adhesiva polyenpaque				MÁXIMO:		MÉTODO: UEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS			VALORES	
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/99	SALDO INICIAL			4	27.53				105.99
02/01/00	F-2504	6		10	30.28		174.88	-	280.87
08/01/00	O.P.12519		0.70	9		30.28	-	21.20	259.68
15/01/00	O.P.12520		1.75	7		30.28	-	53.00	206.68
22/01/00	O.P.12521		1.12	6		30.28	-	33.92	172.76
		6	4				174.88	108.11	

CASO PRÁCTICO MÉXICO

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 09			MINIMO:			UNIDAD: Kg.		NO: 00009	
ARTICULO: Inserto pentámeda c/kyra			MAXIMO:			METODO: UEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/98	SALDO INICIAL			66	323.43				21,346.38
02/01/99	F-2504	99		185	355.77		35,221.53	-	56,567.91
06/01/99	O.P.12519		12.00	153		355.77	-	4,269.28	52,298.63
15/01/99	O.P.12520		30.00	123		355.77	-	10,673.19	41,625.44
22/01/99	O.P.12521		19.20	104		355.77	-	6,830.84	34,794.60
		99	61				35,221.53	21,773.31	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 10			MINIMO:			UNIDAD: Kg		NO: 00010	
ARTICULO: Alma de 13.5x21.5 cm cartón			MAXIMO:			METODO: UEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/98	SALDO INICIAL			66	106.84				7,051.44
02/01/99	F-2504	99		185	117.52		11,634.88	-	18,686.32
06/01/99	O.P.12519		12.00	153		117.52	-	1,410.29	17,276.03
15/01/99	O.P.12520		30.00	123		117.52	-	3,523.72	13,752.31
22/01/99	O.P.12521		19.20	104		117.52	-	2,258.48	11,493.83
		99	61				11,634.88	7,192.47	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 11			MINIMO:			UNIDAD: Kg.		NO: 00011	
ARTICULO: Sobre de polipropileno de 16.0			MAXIMO:			METODO: UEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/98	SALDO INICIAL			66	88.25				5,824.50
02/01/99	F-2504	99		185	97.06		9,610.43	-	15,434.93
06/01/99	O.P.12519		12.00	153		97.06	-	1,164.90	14,270.03
15/01/99	O.P.12520		30.00	123		97.06	-	2,912.25	11,357.78
22/01/99	O.P.12521		19.20	104		97.06	-	1,863.84	9,493.94
		99	61				9,610.43	5,940.99	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 12			MINIMO:			UNIDAD: Kg.		NO: 00012	
ARTICULO: Etiqueta de 35 mm x 25 mm			MAXIMO:			METODO: UEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/98	SALDO INICIAL			66	11.66				790.69
02/01/99	F-2504	99		185	13.18		1,304.62	-	2,095.30
06/01/99	O.P.12519		12.00	153		13.18	-	158.14	1,937.17
15/01/99	O.P.12520		30.00	123		13.18	-	395.34	1,541.83
22/01/99	O.P.12521		19.20	104		13.18	-	253.02	1,288.81
		99	61				1,304.62	508.49	

CASO PRÁCTICO MÉXICO

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 13				MÍNIMO:		UNIDAD: Kg.		NO: 00013	
ARTÍCULO: Caja Impresa 20 doc. fabric.				MÁXIMO:		MÉTODO: UEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/98	SALDO INICIAL			36	1,275.34				49,100.59
02/01/99	F-2504	58		96	1,402.87		81,015.97	-	130,116.56
08/01/99	O.P.12519		7.00	89		1,402.87	-	9,820.12	120,296.45
12/01/99	O.P.12520		17.50	72		1,402.87	-	24,550.30	95,746.15
22/01/99	O.P.12521		11.20	61		1,402.87	-	15,712.19	80,033.96
		58	36				81,015.97	50,062.60	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 14				MÍNIMO:		UNIDAD: Kg		NO: 00014	
ARTÍCULO: Lija de tula color amber				MÁXIMO:		MÉTODO: UEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/98	SALDO INICIAL			6	60.05				330.28
02/01/99	F-2504	8		14	66.06		544.95	-	875.23
08/01/99	O.P.12519		1.00	13		66.06	-	66.06	809.17
16/01/99	O.P.12520		2.50	10		66.06	-	165.14	644.04
22/01/99	O.P.12521		1.60	9		66.06	-	105.69	538.35
		8	5				544.95	336.88	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 15				MÍNIMO:		UNIDAD: Kg		NO: 00015	
ARTÍCULO: Carpa de Tejido c3001				MÁXIMO:		MÉTODO: UEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/98	SALDO INICIAL			5300	1.46				8,030.00
02/01/99	F-2504	8,250		13750	1.61		13,249.50	-	21,279.50
08/01/99	O.P.12519		1,000.00	12750		1.61	-	1,606.00	19,673.50
12/01/99	O.P.12520		2,500.00	10250		1.61	-	4,015.00	15,658.50
22/01/99	O.P.12521		1,600.00	8650		1.61	-	2,566.60	13,091.90
		8,250	5,100				13,249.50	8,190.60	

CASO PRÁCTICO MÉXICO

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE PRODUCTO TERMINADO									
CLAVE: DG-01		MINIMO:			UNIDAD: Kg.		NO: M-01		
ARTICULO: DORIAN GREY LYKRA NATURAL MEDIA				MAXIMO:		METODO: UEPS		EXISTENCIAS: MINIMO	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTO		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/99	SALDO INICIAL			1440	67.00				96,474.60
24/01/00	O.P.12520	2500		3940	73.70		184,236.68	-	280,714.28
30/01/00	F.M256		3000	940		73.70	-	221,087.62	59,626.66
							184,236.68	221,087.62	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE PRODUCTO TERMINADO									
CLAVE: DG-02		MINIMO:			UNIDAD: Kg.		NO: M-02		
ARTICULO: MEDIA DORIAN GREY LYKRA NATURAL				MAXIMO:		METODO: UEPS		EXISTENCIAS: NORMAL	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			PRECIO		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/99	SALDO INICIAL			0	-				-
17/01/00	O.P.12519	1000		1000	73.70		73,695.67	-	73,695.67
30/01/00	F.M257		700	300		73.70	-	51,587.11	22,108.78
							73,695.67	51,587.11	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE PRODUCTO TERMINADO									
CLAVE: DG-03		MINIMO:			UNIDAD: Kg.		NO: M-03		
ARTICULO: DORIAN GREY LYKRA NATURAL GRAN				MAXIMO:		METODO: UEPS		EXISTENCIAS: MINIMO	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			PRECIO		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/99	SALDO INICIAL			0	-				-
31/01/00	O.P.12321	1600		1600	73.70		117,913.39	-	117,913.39
30/01/00	F.M258		1200	400		73.70	-	88,435.05	29,478.35
							117,913.39	88,435.05	

Canmi México, S.A. de C.V.

CONCEPTO	DEBE	HABER
- S -		
Almacén de Materiales	280,908.71	
Likra Entorchada 20/20/7	78,139.45	
Lykra Entorchada 70/20/7	31,844.42	
Lykra Compactada 280/40/13	10,868.35	
Nylon Texturizado 40/13	33,335.50	
Nylon Ultra Speed 20/7	26,143.33	
Nylon 2-70-26 Compactado T	1,130.69	
Tela de parche nylon/algodón	6,867.13	
Cinta adhesiva polyempaque	105.99	
Inserto pantimedia c/lykra	21,346.38	
Alma de 13.5x21.5 cm cartón	7,051.44	
Sobre de polipropileno de 16.0	5,824.50	
Etiqueta de 35 mm x 25 mm	790.68	
Caja impresa 20 doc. fabric.	49,100.59	
Liga de hule color anbar	330.28	
Carga de Teñido p3001	8,030.00	
Almacén de Producto Terminado	123,638.40	
<i>Traspaso de Saldo Inicial</i>		
- 1 -		
Almacén de Materiales	357,773.90	
Likra Entorchada 20/20/7	128,930.09	
Lykra Entorchada 70/20/7	52,543.29	
Lykra Compactada 280/40/13	17,932.78	
Nylon Texturizado 40/13	55,003.58	
Nylon Ultra Speed 20/7	43,136.49	
Nylon 2-70-26 Compactado T	1,865.63	
Tela de parche nylon/algodón	11,330.76	
Cinta adhesiva polyempaque	174.88	
Inserto pantimedia c/lykra	35,221.53	
Alma de 13.5x21.5 cm cartón	11,634.88	
Proveedores		357,773.90
<i>Costo de Adquisición de los materiales</i>		
Sumas Iguales	762,321.02	357,773.90

CASO PRÁCTICO MÉXICO

CONCEPTO	DEBE	HABER
- 2 -		
Producción en Proceso	286,526.89	
Orden No. 12519	56,181.74	
Orden No. 12520	140,454.36	
Orden No. 12521	89,890.79	
Almacén de Materiales Directos		286,526.89
Likra Entorchada 20/20/7	79,702.23	
Lykra Entorchada 70/20/7	32,481.31	
Lykra Compactada 280/40/13	11,085.72	
Nylon Texturizado 40/13	34,002.21	
Nylon Ultra Speed 20/7	26,666.19	
Nylon 2-70-28 Compactado T	1,153.30	
Tela de parche nylon/algodón	7,004.47	
Cinta adhesiva polyempaqué	108.11	
Inserto parilimedia c/lykra	21,773.31	
Alma de 13.5x21.5 cm cartón	7,192.47	
Sobre de polipropileno de 16.0	5,940.99	
Etiqueta de 35 mm x 25 mm	806.49	
Caja impresa 20 doc. fabric.	50,082.60	
Liga de hule color ambar	336.88	
Carga de Tefido p3001	8,190.60	
<i>Materiales utilizados durante el periodo utilizando el método UEPS</i>		
- 3 -		
Sueldos y Salarios por Aplicar	43,371.06	
Varias Cuentas		43,371.06
<i>Importe de los salarios pagados en el periodo</i>		
- 4 -		
Producción en Proceso	43,371.06	
Orden No. 12519	8,504.13	
Orden No. 12520	21,260.32	
Orden No. 12521	13,606.61	
Sueldos y Salarios por Aplicar		43,371.06
<i>Aplicación de sueldos y salarios correspondientes al periodo</i>		
- 5 -		
Gastos Directos de Producción	45,951.00	
Varias Cuentas		45,951.00
<i>Erogaciones fabriles indirectas, efectuadas durante el periodo</i>		
- 6 -		
Producción en Proceso	45,951.00	
Orden No. 12519	9,010.00	
Orden No. 12520	22,525.00	
Orden No. 12521	14,416.00	
Gastos Directos de Producción		45,951.00
<i>Aplicación de los gastos indir. A la prod.</i>		
Sumas Iguales	465,171.00	465,171.00

CASO PRÁCTICO MÉXICO

CONCEPTO	DEBE	HABER
- 7 -		
Almacén de Productos Terminados	375,848.95	
Media Dorian Grey Lykra Natural Chica 73,695.87		
Media Dorian Grey Lykra Natural Mediana 184,239.68		
Media Dorian Grey Lykra Natural Grande 117,913.39		
Producción en Proceso		375,848.95
Orden No. 12519 73,695.87		
Orden No. 12520 184,239.68		
Orden No. 12521 117,913.39		
<i>Producción terminada, en el periodo</i>		
- 8 -		
Bancos	588,000.00	
Ventas		588,000.00
Dorian Grey Lykra Chica 700 doc 84,000.00		
Dorian Grey Lykra Mediana 4000 doc. 360,000.00		
Dorian Grey Lykra Grande 1200 doc 144,000.00		
<i>Ventas de contado efectuadas durante el periodo</i>		
- 9 -		
Costo de Producción de lo Vendido	361,109.77	
Almacén de Productos Terminados		361,109.77
<i>Costo de la producción vendida durante el periodo según salidas del almacén de productos terminados</i>		
- 10 -		
Costo de Distribución	40,425.00	
Costo de Administración	40,600.00	
Cuentas por pagar		81,025.00
<i>Diversos gastos efectuados durante el periodo</i>		
- 11 -		
Ventas	588,000.00	
Pérdidas y Ganancias		588,000.00
<i>Traspaso de las cuentas de resultados acreedoras a pérdidas y ganancias</i>		
- 12 -		
Pérdidas y Ganancias	442,134.77	
Costo de producción de lo vendido		361,109.77
Costo de distribución		40,425.00
Costo de Administración		40,600.00
<i>Traspaso de las cuentas de resultados deudoras a pérdidas y ganancias</i>		
Sumas Iguales	2,436,118.49	2,436,118.49

CASO PRACTICO MÉXICO

ESQUEMAS DE MAYOR

Almacén de Materiales.		Sueldos y Salarios		Gastos Indirectos de Producción	
S) 280,908.71	286,526.89	3) 43,371.06	43,371.06	(4) 5) 45,951.00	45,951.00 (6)
1) 357,773.90					
<hr/>		<hr/>		<hr/>	
638,682.62	286,526.89	43,371.06	43,371.06	45,951.00	45,951.00
352,155.73		-	-	-	-
<hr/>		<hr/>		<hr/>	
Producción en Proceso		Almacén de Producto Terminado		Costo de Producción de lo vendido	
2) 286,526.89	375,848.95	(7) S) 123,638.40	361,109.77	(9) 9) 361,109.77	361,109.77 (12)
4) 43,371.06		7) 375,848.95			
6) 45,951.00					
<hr/>		<hr/>		<hr/>	
375,848.95	375,848.95	499,487.35	361,109.77	361,109.77	361,109.77
-	-	138,377.57	-	-	-
<hr/>		<hr/>		<hr/>	
Proveedores		Varias Cuentas		Bancos	
	357,773.90 (1)		43,371.06 (3) 8)	588,000.00	
			45,951.00 (5)		
<hr/>		<hr/>		<hr/>	
-	357,773.90	-	89,322.06	588,000.00	-
<hr/>		<hr/>		<hr/>	
Ventas		Gastos de Administración		Gastos de Distribución	
11) 588,000.00	588,000.00 (8)	10) 40,600.00	40,600.00 (12) 10)	40,425.00	40,425.00 (12)
<hr/>		<hr/>		<hr/>	
-	-	-	-	-	-
<hr/>		<hr/>		<hr/>	
Cuentas por Pagar		Pérdidas y Ganancias			
	81,025.00 (10) 12)	442,134.77	588,000.00 (11)		
<hr/>		<hr/>			
-	81,025.00		145,865.23		
<hr/>		<hr/>			

Canmi México, S.A. de C.V.
Estado de Costo de Produccion y Costo de Ventas

Correspondiente al periodo comprendido del 1 al 31 de enero de 1999

INVENTARIO INICIAL DE PRODUCCION EN PROCESO

MATERIAL UTILIZADO EN EL PERIODO	286,526.89	
Inventario Inicial de Materiales	280,908.71	
Más:		
Compras de Materiales	357,773.90	
Material Disponible	638,682.62	
Menos:		
Inventario Final de Materiales	352,155.73	
COSTO DEL TRABAJO		
Sueldos y Salarios	43,371.06	
COSTO DIRECTO	329,897.95	
GASTOS INDIRECTOS DE FABRICACION	45,951.00	
COSTO INCURRIDO		375,848.95
COSTO TOTAL DE PRODUCCION		375,848.95
Menos:		
Inventario Final de Producción en Proceso		-
COSTO DE PRODUCCION DE ARTICULOS TERMINADOS		375,848.95
Más:		
Inventario Inicial de Artículos Terminados		123,638.40
Menos:		
Inventario Final de Artículos Terminados		138,377.57
COSTO DE VENTAS		361,109.77

CASO PRACTICO MÉXICO

Canmi México, S.A. de C.V.

Estado de Resultados

Correspondiente al periodo comprendido del 1 al 31 de enero de 1999

VENTAS NETAS		588,000.00
Menos:		
Costo de Producción de lo Vendido		<u>361,109.77</u>
UTILIDAD BRUTA		226,890.23
Menos:		
Costo de Operación		81,025.00
Costo de Distribución	40,425.00	
Costo de Administración	<u>40,600.00</u>	
UTILIDAD DE OPERACIÓN		145,865.23
Mas:		
Otros productos		.
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTO ISR Y PTU		<u>145,865.23</u>

CASO PRÁCTICO EEUU

Canmi EEUU S.A. DE C.V.

Canmi - E.U., S.A. de C.V. presenta los siguiente saldos de las cuentas al iniciarse el periodo.

Sistema de Valuación: Directo
 Sistema de Costos: Estándar
 Procedimiento de Costos: Órdenes de Producción
 Método de Valuación: Costos Promedio

Saldos Iniciales

<i>Almacen de Materiales Directos</i>	Kg.	Costo x Kg.	Total
1 Lykra Entorchada 20/20/7	393	198.98	78,139.45
2 Lykra Entorchada 70/20/7	151	211.31	31,844.42
3 Lykra Compactada 280/40/13	70	154.38	10,868.35
4 Nylon Texturizado 40/13	702	47.50	33,335.50
5 Nylon Ultra Speed 20/7	345	75.69	26,143.33
6 Nylon 2-70-26 Compactado T	31	36.58	1,130.69
7 Tela de parche nylon/algodón	64	107.45	6,867.13
8 Cinta adhesiva polyempaque	4	27.53	105.99
9 Inserto pantimedia c/lykra	66	323.43	21,346.38
10 Alma de 13.5x21.5 cm cartón	66	106.84	7,051.44
11 Sobre de polipropileno de 16.0	66	88.25	5,824.50
12 Etiqueta de 35 mm x 25 mm	66	11.98	790.68
13 Caja impresa 20 doc. fabric.	39	1,275.34	49,100.59
14 Liga de hule color ambar	6	60.05	330.28
15 Carga de Teñido p3001	5,500	1.46	8,030.00
			<u>280,908.71</u>

Canmi EEUU, realiza las siguientes operaciones en el mes de enero:

1.- Se piden las siguiente órdenes de producción

<u>Orden No.</u>	Talla	Docenas	
<u>12519</u>	Chica	1000	
<u>12520</u>	Talla Mediana	2500	
<u>12521</u>	Talla Grande	2000	5,500

CASO PRÁCTICO EEUU

2.- Se reciben en el almacén de materiales, embarques como a continuación se detallan:

Almacén de Materiales	Kg.	Costo x kg	Total
1 Lykra Entorchada 20/20/7	589.05	218.88	128,930.09
2 Lykra Entorchada 70/20/7	226.05	232.44	52,543.29
3 Lykra Compactada 280/40/13	105.6	169.82	17,932.78
4 Nylon Texturizado 40/13	1052.7	52.25	55,003.58
5 Nylon Ultra Speed 20/7	518.1	83.26	43,136.49
6 Nylon 2-70-26 Compactado T	46.365	40.24	1,865.63
7 Tela de parche nylon/algodón	95.865	118.20	11,330.76
8 Cinta adhesiva polyempaqué	5.775	30.28	174.88
9 Inserto pantimedial c/lykra	99	355.77	35,221.53
10 Alma de 13.5x21.5 cm cartón	99	117.52	11,634.88
11 Sobre de polipropileno de 16.0	99	97.08	9,610.43
12 Etiqueta de 35 mm x 25 mm	99	13.18	1,304.62
13 Caja impresa 20 doc. fabric.	57.75	1,402.87	81,015.97
14 Liga de hule color ambar	8.25	66.06	544.95
15 Carga de Teñido p3001	8250	1.61	13,249.50
			357,773.90

3.- Se tienen en almacén 1440 unidades terminadas a un costo de 85.86 123,638.40

4.- Se terminan las órdenes de producción 12519, 12520, y la 12521

5.- La nómina correspondiente al periodo fue de un monto de \$ 100,715.56

6.- Los gastos indirectos de producción ascendieron a 108,217.20 por las órdenes terminadas

7.- Se efectúan las siguientes ventas de contado:

Talla	Docenas
Chica	700
Talla Mediana	3000
Talla Grande	1200

8.- Los gastos administrativos y de venta en el mes son los siguientes:

Concepto	Administración	Venta	Total
Sueldos	30,000.00	25,000.00	55,000.00
Honorarios	1,000.00	-	1,000.00
Arrendamiento	1,000.00	1,200.00	2,200.00
Suscripciones y Cuotas	100.00	200.00	300.00
Seguros y Fianzas	2,000.00	-	2,000.00
Papelería y Art. de escr.	1,250.00	2,000.00	3,250.00
Rep. Eq. de Ofna	100.00	500.00	600.00
Fletes y Acarreos	-	1,500.00	1,500.00
Vigilancia y Aseo	1,800.00	1,100.00	2,900.00
Luz y Fuerza	1,000.00	700.00	1,700.00
Teléfono	250.00	600.00	850.00
Comisiones	-	500.00	500.00
Rep. Eq. de Transporte	-	2,600.00	2,600.00
Deprec. Eq. de Transp.	1,200.00	800.00	2,000.00
Publicidad y Prop.	-	3,500.00	3,500.00
Amortización	500.00	-	500.00
Diversos	400.00	225.00	625.00
	40,600.00	40,425.00	81,025.00

CASO PRÁCTICO EEUU

Hoja de Costos

Producción: Medias Dorian Grey Lycra

Materia Prima:

COSTO

	Requerimiento Materia Prima x doc. Kg.	Costo Unitario x Kg.	Costo de Materia P.	
1	Likra Entorchada 20/20/7	0.07140	210.92	15.06
2	Lykra Entorchada 70/20/7	0.02740	223.99	6.14
3	Lykra Compactada 280/40/13	0.01280	163.64	2.09
4	Nylon Texturizado 40/13	0.12760	50.35	6.42
5	Nylon Ultra Speed 20/7	0.06280	80.23	5.04
6	Nylon 2-70-26 Compactado T	0.00562	38.77	0.22
7	Tela de parche nylon/algodón	0.01162	113.90	1.32
8	Cinta adhesiva polyempaque	0.00070	29.18	0.02
9	Inserto pantimedia c/lykra	0.01200	342.84	4.11
10	Alma de 13.5x21.5 cm cartón	0.01200	113.25	1.36
11	Sobre de polipropileno de 16.0	0.01200	93.55	1.12
12	Etiqueta de 35 mm x 25 mm	0.01200	12.70	0.15
13	Caja impresa 20 doc. fabric.	0.00700	1,351.86	9.46
14	Liga de hule color ambar	0.00100	63.65	0.06
15	Carga de Teñido p3001	1.00000	1.55	1.55
			54.14	

Mano de Obra:

	Minutos por docena	Cuota por minuto	Costo Total
<i>Tejido</i>			
<i>M.O. Directa</i>			
Entorchado	0.0843	29.41551	2.48
Texturizado	0.0027	79.09824	0.21
<i>M.O. Indirecta</i>			
Entorchado	0.0843	20.30824	1.71
Texturizado	0.0027	54.60883	0.15
<i>Confección</i>			
<i>M.O. Directa</i>			
Compactado	0.0562	0.57486	0.03
Texturizado	0.8791	0.24219	0.21
Tejido Medias	33.4000	0.03853	1.29
<i>M.O. Indirecta</i>			
Entorchado	0.0562	0.25532	0.01
Texturizado	0.8791	0.3594	0.32
Tejido Medias	33.4000	0.07236	2.42

CASO PRÁCTICO EEUU

Acabado

M.O. Directa			
Confección Automática	3.1150	0.80805	2.52
Planchado Empaque	1.1410	1.34667	1.54
Tintorería	0.2970	0.75134	0.22
M.O. Indirecta			
Confección Automática	3.1150	0.80093	2.49
Planchado Empaque	1.1410	1.77245	2.02
Tintorería	0.2970	2.7501	0.82
	77.95		<u>18.45</u>

Gastos de Producción

	<i>Directos</i>	<i>Indirectos</i>	<i>Total</i>
	<i>Fijos</i>	<i>Variables</i>	
Tejido	3.99	3.54	7.53
Confección	3.30	2.67	5.97
Acabado	3.52	2.80	6.32
	<u>10.81</u>	<u>9.01</u>	<u>19.82</u>

COSTO TOTAL POR DOCENA

92.40

PRECIO DE VENTA POR DOCENA

\$ 120.00

CASO PRÁCTICO EEUU

Valuación de la Producción Terminada

1.- *Materias Primas Consumidas por cada Orden*

	Docenas	Cto por doc.	
<u>Orden No. 12519</u>	1000	54.14	54,138.77
<u>Orden No. 12520</u>	2500	54.14	135,346.93
<u>Orden No. 12521</u>	1600	54.14	86,622.03
	5100		276,107.73

2.- *Sueldos y Salarios*

	Docenas	Cto M.O x doc	
<u>Orden No. 12519</u>	1,000	18.45	18,446.07
<u>Orden No. 12520</u>	2,500	18.45	46,115.18
<u>Orden No. 12521</u>	1,600	18.45	29,513.72
			94,074.98

3.- *Gastos de Fabricación*

	Docenas	Cto por doc.	
<u>Orden No. 12519</u>	1000	19.82	19,820.00
<u>Orden No. 12520</u>	2500	19.82	49,550.00
<u>Orden No. 12521</u>	1600	19.82	31,712.00
			101,082.00

COSTO TOTAL

471,264.71

Valuación de la Producción Vendida

Talla	Docenas	Cto de Prod.	Vta Total
Chica	700	\$ 92.40	64,683.39
Talla Mediana	3000	\$ 92.40	277,214.53
Talla Grande	1200	\$ 92.40	110,885.81
			452,783.74

Talla	Docenas	Precio de Vta	Vta Total
Chica	700	\$ 120.00	84,000.00
Talla Mediana	3000	\$ 120.00	360,000.00
Talla Grande	1200	\$ 120.00	144,000.00
			588,000.00

CASO PRÁCTICO EEUU

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 01			MINIMO:			UNIDAD: Kg.		NO: 00001	
ARTICULO: Litra Entorchada 20/207			MAXIMO:			METODO: Cto Promedio		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/99	SALDO INICIAL			393	198.98				78,136.45
02/01/99	F-2458	569		962	218.88		128,930.09	-	207,069.53
08/01/99	O.P.12519		71.40	910		210.92	-	15,059.60	182,009.93
15/01/99	O.P.12520		178.50	732		210.92	-	37,549.01	154,460.92
22/01/99	O.P.12521		114.24	618		210.92	-	24,095.36	130,265.56
		569	364				128,930.09	76,603.97	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 02			MINIMO:			UNIDAD: Kg.		NO: 00002	
ARTICULO: Litra Entorchada 70/207			MAXIMO:			METODO: Cto Promedio		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/99	SALDO INICIAL			151	211.31				31,844.42
02/01/99	F-2504	226		377	232.44		52,543.29	-	84,387.71
08/01/99	O.P.12519		27.40	349		223.99	-	8,137.29	78,250.42
15/01/99	O.P.12520		68.60	281		223.99	-	15,343.22	62,907.20
22/01/99	O.P.12521		43.84	237		223.99	-	9,819.66	53,087.54
									53,087.54
		226	139.74				52,543.29	31,300.17	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 03			MINIMO:			UNIDAD: Kg.		NO: 00003	
ARTICULO: Litra Compactada 280/40/13			MAXIMO:			METODO: Cto Promedio		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/99	SALDO INICIAL			70	154.39				10,806.35
02/01/99	F-2504	106		176	169.82		17,932.78	-	28,801.13
08/01/99	O.P.12519		12.89	163		163.64	-	2,094.63	26,706.50
15/01/99	O.P.12520		32.00	131		163.64	-	5,236.57	21,469.94
22/01/99	O.P.12521		20.48	111		163.64	-	3,351.40	18,118.53
									18,118.53
		106	65.28				17,932.78	10,682.60	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 04			MINIMO:			UNIDAD: Kgr.		NO: 00004	
ARTICULO: Nylon Texturizado 40/13			MAXIMO:			METODO: Cto Promedio		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/99	SALDO INICIAL			702	47.50				33,335.50
02/01/99	F-2504	1,053		1755	52.25		55,003.58	-	88,339.08
08/01/99	O.P.12519		127.60	1627		50.35	-	6,424.86	81,914.42
15/01/99	O.P.12520		319.00	1308		50.35	-	16,061.65	65,852.77
22/01/99	O.P.12521		204.18	1104		50.35	-	10,279.46	55,573.31
									55,573.31
		1,053	650.78				55,003.58	32,765.77	

CASO PRÁCTICO EEUU

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 05		MINIMO:			UNIDAD: Kg.		NO: 00005		
ARTICULO: Nylon Ultra Speed 207		MAXIMO:			METODO: Cto Promedio		EXISTENCIAS:		
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/99	SALDO INICIAL			345	75.69				26,143.33
02/01/99	F-2504	518		864	83.28		43,136.49	-	69,279.81
08/01/99	O.P.12319		62.60	801		80.23	-	5,038.53	64,241.28
15/01/99	O.P.12320		157.00	644		80.23	-	12,596.33	51,644.95
22/01/99	O.P.12321		100.48	543		80.23	-	8,061.65	43,583.30
		518	320				43,136.49	25,096.51	43,583.30

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 05		MINIMO:			UNIDAD: Kg.		NO: 00006		
ARTICULO: Nylon 2-70-26 Compactado T		MAXIMO:			METODO: Cto Promedio		EXISTENCIAS:		
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/99	SALDO INICIAL			31	36.58				1,130.69
02/01/99	F-2504	46		77	40.24		1,865.63	-	2,996.32
08/01/99	O.P.12319		5.62	72		38.77	-	217.91	2,778.41
15/01/99	O.P.12320		14.05	58		38.77	-	544.79	2,233.62
22/01/99	O.P.12321		8.99	49		38.77	-	348.66	1,884.96
		46	28.66				1,865.63	1,111.36	1,884.96

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 07		MINIMO:			UNIDAD: Kg.		NO: 00007		
ARTICULO: Tela de parche nylon/polipodón		MAXIMO:			METODO: Cto Promedio		EXISTENCIAS:		
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/99	SALDO INICIAL			64	107.45				6,867.13
02/01/99	F-2504	98		160	118.20		11,330.76	-	18,197.89
08/01/99	O.P.12319		11.62	148		113.90	-	1,323.48	16,874.41
15/01/99	O.P.12320		29.05	119		113.90	-	3,308.71	13,565.70
22/01/99	O.P.12321		18.59	101		113.90	-	2,117.57	11,448.13
		98	59.26				11,330.76	6,749.76	11,448.13

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 08		MINIMO:			UNIDAD: kg		NO: 00008		
ARTICULO: Cinta adhesiva polytempaque		MAXIMO:			METODO: Cto Promedio		EXISTENCIAS:		
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/99	SALDO INICIAL			4	27.53				105.99
02/01/99	F-2504	6		10	30.28		174.88	-	280.87
08/01/99	O.P.12319		0.70	9		29.18	-	20.43	260.45
15/01/99	O.P.12320		1.75	7		29.18	-	51.07	209.38
22/01/99	O.P.12321		1.12	6		29.18	-	32.68	176.70
		6	4				174.88	104.18	176.70

CASO PRACTICO EEUU

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 09			MINIMO:			UNIDAD: Kg		NO: 00009	
ARTICULO: Inerito pentmedica c/kyra			MAXIMO:			METODO: Cto Promedio		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/99	SALDO INICIAL			66	323.43				21,346.38
02/01/99	F-2504	99		185	355.77		35,221.53	-	56,567.91
08/01/99	O.P.12519		12.00	153		342.84	-	4,114.03	52,453.88
15/01/99	O.P.12520		30.00	123		342.84	-	10,285.07	42,168.80
22/01/99	O.P.12521		19.20	104		342.84	-	6,582.45	35,586.36
									35,586.36
		99	61				35,221.53	20,961.55	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 10			MINIMO:			UNIDAD: Kg		NO: 00010	
ARTICULO: Alma de 19.5x21.5 cm carton			MAXIMO:			METODO: Cto Promedio		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/99	SALDO INICIAL			66	106.84				7,051.44
02/01/99	F-2504	99		185	117.52		11,634.68	-	18,686.32
08/01/99	O.P.12519		12.00	153		113.25	-	1,356.00	17,327.31
15/01/99	O.P.12520		30.00	123		113.25	-	3,387.51	13,929.80
22/01/99	O.P.12521		19.20	104		113.25	-	2,174.41	11,755.39
									11,755.39
		99	61				11,634.68	6,930.92	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 11			MINIMO:			UNIDAD: Kg		NO: 00011	
ARTICULO: Sobre de polipropileno de 19.0			MAXIMO:			METODO: Cto Promedio		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/99	SALDO INICIAL			66	88.25				5,824.50
02/01/99	F-2504	99		185	97.06		9,610.43	-	15,434.93
08/01/99	O.P.12519		12.00	153		93.55	-	1,122.54	14,312.39
15/01/99	O.P.12520		30.00	123		93.55	-	2,806.35	11,506.04
22/01/99	O.P.12521		19.20	104		93.55	-	1,796.06	9,709.97
									9,709.97
		99	61				9,610.43	5,724.95	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 12			MINIMO:			UNIDAD: Kg		NO: 00012	
ARTICULO: Etiqueta de 35 mm x 25 mm			MAXIMO:			METODO: UEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/99	SALDO INICIAL			66	11.98				790.68
02/01/99	F-2504	99		185	13.16		1,304.62	-	2,095.30
08/01/99	O.P.12519		12.00	153		12.70	-	152.39	1,942.92
15/01/99	O.P.12520		30.00	123		12.70	-	380.96	1,561.95
22/01/99	O.P.12521		19.20	104		12.70	-	243.82	1,318.14
									1,318.14
		99	61				1,304.62	777.17	

CASO PRÁCTICO EEUU

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 13			MINIMO:			UNIDAD: Kg.		NO: 00013	
ARTICULO: Caja impresa 20 doc. fabric.			MAXIMO:			METODO: Cto Promedio		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/99	SALDO INICIAL			30	1,275.34				49,100.50
02/01/00	F-2504	88		98	1,402.87		81,015.97	-	130,116.56
08/01/00	O.P.12519		7.00	89		1,351.86	-	9,463.02	120,653.54
15/01/00	O.P.12520		17.50	72		1,351.86	-	23,657.56	96,996.98
22/01/00	O.P.12521		11.20	61		1,351.86	-	15,140.84	81,855.15
									81,855.15
		88	36				81,015.97	49,281.42	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 14			MINIMO:			UNIDAD: Kg.		NO: 00014	
ARTICULO: Lija de tute color ambar			MAXIMO:			METODO: Cto Promedio		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/99	SALDO INICIAL			6	60.05				330.28
02/01/00	F-2504	8		14	66.06		544.95	-	875.23
08/01/00	O.P.12519		1.00	13		63.65	-	63.65	811.58
15/01/00	O.P.12520		2.50	10		63.65	-	159.13	652.44
22/01/00	O.P.12521		1.80	9		63.65	-	101.84	550.60
									550.60
		8	5				544.95	324.63	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 15			MINIMO:			UNIDAD: Kg.		NO: 00015	
ARTICULO: Carga de Teñido p3001			MAXIMO:			METODO: Cto Promedio		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/99	SALDO INICIAL			5500	1.46				8,030.00
02/01/00	F-2504	8,250		13750	1.61		13,249.50	-	21,279.50
08/01/00	O.P.12519		1,000.00	12750		1.55	-	1,547.80	19,731.90
15/01/00	O.P.12520		2,500.00	10250		1.55	-	3,889.00	15,842.90
22/01/00	O.P.12521		1,600.00	8650		1.55	-	2,478.18	13,364.74
									13,364.74
		8,250	5,100				13,249.50	7,922.78	

CASO PRÁCTICO EEUU

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE PRODUCTO TERMINADO									
CLAVE: DG-01		MÍNIMO:			UNIDAD: Kg.		NO: M-01		
ARTÍCULO: DORIAN GREY LYKRA NATURAL MED				MÁXIMO:		MÉTODO: Cto Promedio		EXISTENCIAS: MÍNIMO	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTO		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/98	SALDO INICIAL			1440	85.86				123,638.40
24/01/99	O.P.12520	2500		3940	92.40		231,012.11	-	354,650.51
30/01/99	F-M256		3000	940		90.01	-	270,038.46	84,612.05
									84,612.05
							231,012.11	270,038.46	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE PRODUCTO TERMINADO									
CLAVE: DG-02		MÍNIMO:			UNIDAD: Kg.		NO: M-02		
ARTÍCULO: MEDIA DORIAN GREY LYKRA NATURAL				MÁXIMO:		MÉTODO: Cto Promedio		EXISTENCIAS: NORMAL	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			PRECIO		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/98	SALDO INICIAL			0	-				-
17/01/99	O.P.12519	1000		1000	92.40		92,404.84	-	92,404.84
30/01/99	F-M257		700	300		92.40	-	64,683.36	27,721.48
							92,404.84	64,683.36	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE PRODUCTO TERMINADO									
CLAVE: DG-03		MÍNIMO:			UNIDAD: Kg.		NO: M-03		
ARTÍCULO: DORIAN GREY LYKRA NATURAL GRAN				MÁXIMO:		MÉTODO: UEPS		EXISTENCIAS: MÍNIMO	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			PRECIO		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/98	SALDO INICIAL			0	-				-
27/01/99	O.P.12521	1800		1800	92.40		147,847.75	-	147,847.75
30/01/99	F-M238		1200	400		92.40	-	110,885.81	36,961.94
							147,847.75	110,885.81	

CASO PRÁCTICO EEUU

Canmi EEUU S.A. DE C.V.

CONCEPTO	DEBE	HABER
- S -		
Almacén de Materiales	280,908.71	
Likra Entorchada 20/20/7	78,139.45	
Lykra Entorchada 70/20/7	31,844.42	
Lykra Compactada 280/40/13	10,868.35	
Nylon Texturizado 40/13	33,335.50	
Nylon Ultra Speed 20/7	26,143.33	
Nylon 2-70-26 Compactado T	1,130.69	
Tela de parche nylon/algodón	6,867.13	
Cinta adhesiva polyempaue	105.99	
Inserto pantimedia c/lykra	21,346.38	
Alma de 13.5x21.5 cm cartón	7,051.44	
Sobre de polipropileno de 16.0	5,824.50	
Etiqueta de 35 mm x 25 mm	790.68	
Caja impresa 20 doc. fabric.	49,100.59	
Liga de hule color ambar	330.28	
Carga de Tefido p3001	8,030.00	
Almacén de Producto Terminado	123,638.40	
<i>Traspaso de Saldos Inicial</i>		
- 1 -		
Almacén de Materiales	357,773.90	
Likra Entorchada 20/20/7	128,930.09	
Lykra Entorchada 70/20/7	52,543.29	
Lykra Compactada 280/40/13	17,932.78	
Nylon Texturizado 40/13	55,003.58	
Nylon Ultra Speed 20/7	43,136.49	
Nylon 2-70-26 Compactado T	1,865.63	
Tela de parche nylon/algodón	11,330.76	
Cinta adhesiva polyempaue	174.88	
Inserto pantimedia c/lykra	35,221.53	
Alma de 13.5x21.5 cm cartón	11,634.88	
Proveedores		357,773.90
<i>Costo de Adquisición de los materiales</i>		
Sumas Iguales	762,321.02	357,773.90

CASO PRÁCTICO EEUU

CONCEPTO	DEBE	HABER
- 2 -		
Producción en Proceso	276,107.73	
Orden No. 12519	54,138.77	
Orden No. 12520	135,346.93	
Orden No. 12521	86,622.03	
Almacén de Materiales Directos		276,107.73
Likra Entorchada 20/20/7	76,803.97	
Lykra Entorchada 70/20/7	31,300.17	
Lykra Compactada 260/40/13	10,682.60	
Nylon Texturizado 40/13	32,765.77	
Nylon Ultra Speed 20/7	25,696.51	
Nylon 2-70-26 Compactado T	1,111.36	
Tela de parche nylon/algodón	6,749.76	
Cinta adhesiva polyempaque	104.18	
Inserto panúmedia c/lykra	20,981.55	
Alma de 13.5x21.5 cm cartón	6,930.92	
Sobre de polipropileno de 16.0	5,724.95	
Etiqueta de 35 mm x 25 mm	777.17	
Caja impresa 20 doc. fabric.	48,261.42	
Liga de hule color ambar	324.63	
Carga de Teñido p3001	7,892.76	
<i>Materiales utilizados durante el período aplicando utilizando el método Costo Promedio</i>		
- 3 -		
Sueldos y Salarios por Aplicar	94,074.98	
Varias Cuentas		94,074.98
<i>Importe de los salarios pagados en el período</i>		
- 4 -		
Producción en Proceso	94,074.98	
Orden No. 12519	18,446.07	
Orden No. 12520	46,115.18	
Orden No. 12521	29,513.72	
Sueldos y Salarios por Aplicar		94,074.98
<i>Aplicación de sueldos y salarios correspondientes al período</i>		
- 5 -		
Gastos Indirectos de Producción	101,082.00	
Varias Cuentas		101,082.00
<i>Erogaciones fabriles indirectas, efectuadas durante el período</i>		
- 6 -		
Producción en Proceso	101,082.00	
Orden No. 12519	19,820.00	
Orden No. 12520	49,550.00	
Orden No. 12521	31,712.00	
Gastos Indirectos de Producción		101,082.00
<i>Aplicación de los gastos indirectos a la producción</i>		
Sumas Iguales	666,421.68	666,421.68

CASO PRÁCTICO EEUU

CONCEPTO	DEBE	HABER
- 7 -		
Almacén de Productos Terminados	471,264.71	
Media Dorian Grey Lykra Natural Chica 92,404.84		
Media Dorian Grey Lykra Natural Mediana 231,012.11		
Media Dorian Grey Lykra Natural Grande 147,847.75		
Producción en Proceso		471,264.71
Orden No. 12519 92,404.84		
Orden No. 12520 231,012.11		
Orden No. 12521 147,847.75		
<i>Producción terminada, en el período</i>		
- 8 -		
Bancos	588,000.00	
Ventas		588,000.00
Dorian Grey Lykra Chica 700 doc 84,000.00		
Dorian Grey Lykra Mediana 4000 doc. 360,000.00		
Dorian Grey Lykra Grande 1200 doc 144,000.00		
<i>Ventas de contado efectuadas durante el período</i>		
- 9 -		
Costo de Producción de lo Vendido	452,783.74	
Almacén de Productos Terminados		452,783.74
<i>Costo de la producción vendida durante el período, según salidas del almacén de productos terminados. Aplicación de los gastos indirectos a la producción</i>		
- 10 -		
Costo de Distribución	40,425.00	
Costo de Administración	40,600.00	
Cuentas por pagar		81,025.00
<i>Diversos gastos efectuados durante el período</i>		
- 11 -		
Ventas	588,000.00	
Pérdidas y Ganancias		588,000.00
<i>Traspaso de las cuentas de resultados acreedoras a pérdidas y ganancias</i>		
- 12 -		
Pérdidas y Ganancias	533,808.74	
Costo de producción de lo vendido		452,783.74
Costo de distribución		40,425.00
Costo de Administración		40,600.00
<i>Traspaso de las cuentas de resultados deudoras a pérdidas y ganancias</i>		
Sumas iguales	2,714,882.18	2,714,882.18

CASO PRÁCTICO EEUU

ESQUEMAS DE MAYOR

Almacén de Materiales		Sueldos y Salarios		Gastos Indirectos de Producción	
S) 280,908.71	276,107.73	3) 94,074.98	94,074.98	(4) 5) 101,082.00	101,082.00 (6)
1) 357,773.90					
<hr/>		<hr/>		<hr/>	
638,682.62	276,107.73	94,074.98	94,074.98	101,082.00	101,082.00
362,574.89					

Producción en Proceso		Almacén de Producto Terminado		Costo de Producción de lo vendido	
2) 276,107.73	471,264.71	(7) S) 123,638.40	452,783.74	(9) 9) 452,783.74	452,783.74 (12)
A) 94,074.98		7) 471,264.71			
B) 101,082.00					
<hr/>		<hr/>		<hr/>	
471,264.71	471,264.71	594,903.11	452,783.74	452,783.74	452,783.74
		142,119.37			

Proveedores		Varias Cuentas		Bancos	
	357,773.90 (4)		94,074.98 (3) 8)	588,000.00	
			101,082.00 (5)		
<hr/>		<hr/>		<hr/>	
	357,773.90		195,156.98	588,000.00	

Ventas		Gastos de Administración		Gastos de Distribución	
11) 588,000.00	588,000.00 (8)	10) 40,600.00	40,600.00 (12) 10)	40,425.00	40,425.00 (12)
<hr/>		<hr/>		<hr/>	

Cuentas por Pagar		Pérdidas y Ganancias	
	81,025.00 (10)	12) 533,808.74	588,000.00 (11)
<hr/>		<hr/>	
	81,025.00		54,191.26

CASO PRÁCTICO EEUU

Canmi EEUU, S.A. DE C.V.

ESTADO DE COSTO DE PRODUCCION Y COSTO DE VENTAS

Correspondiente al periodo comprendido del 1 al 31 de enero de 1999

INVENTARIO INICIAL DE PRODUCCION EN PROCESO

MATERIAL UTILIZADO EN EL PERIODO	276,107.73	
Más:		
Inventario Inicial de Materiales	280,908.71	
Compras de Materiales	<u>357,773.90</u>	
Material Disponible	<u>638,682.62</u>	
Menos:		
Inventario Final de Materiales	<u>362,574.89</u>	
COSTO DEL TRABAJO		
Sueldos y Salarios	<u>94,074.98</u>	
COSTO DIRECTO	<u>370,182.71</u>	
GASTOS INDIRECTOS DE FABRICACION	<u>101,082.00</u>	
COSTO INCURRIDO		<u>471,264.71</u>
COSTO TOTAL DE PRODUCCION		471,264.71
Menos:		
Inventario Final de Producción en Proceso		<u>-</u>
COSTO DE PRODUCCION DE ARTICULOS TERMINADOS		471,264.71
Más:		
Inventario Inicial de Artículos Terminados		123,638.40
Menos:		
Inventario Final de Artículos Terminados		<u>142,119.37</u>
COSTO DE VENTAS		<u><u>452,783.74</u></u>

CASO PRÁCTICO EEUU

Canmi EEUU, S.A. DE C.V.

ESTADO DE RESULTADOS

Correspondiente al período comprendido del 1 al 31 de enero de 1999

VENTAS NETAS		588,000.00
Menos:		
Costo de Producción de lo Vendido		<u>452,783.74</u>
UTILIDAD BRUTA		135,216.26
Menos:		
Costo de Operación		81,025.00
Costo de Distribución	40,425.00	
Costo de Administración	<u>40,600.00</u>	
UTILIDAD DE OPERACIÓN		54,191.26
Mas:		
Otros productos		-
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTO ISR Y PTU		<u><u>54,191.26</u></u>

CASO PRÁCTICO CANADÁ

Canmi Canadá, S.A. DE C.V.

Canmi - Canadá, S.A. de C.V. presenta los siguiente saldos de las cuentas al iniciarse el periodo.

Sistema de Valuación: Absorbente
 Sistema de Costos: Estimado
 Procedimiento de Costos: Órdenes de Producción
 Método de Valuación: PEPS

Saldos Iniciales

Almacén de Materiales Directos	Kg.	Costo x Kg.	Total
1 Likra Entorchada 20/20/7	393	198.98	78,139.45
2 Lykra Entorchada 70/20/7	151	211.31	31,844.42
3 Lykra Compactada 280/40/13	70	154.38	10,868.35
4 Nylon Texturizado 40/13	702	47.50	33,335.50
5 Nylon Ultra Speed 20/7	345	75.69	26,143.33
6 Nylon 2-70-26 Compactado T	31	36.58	1,130.69
7 Tela de parche nylon/algodón	64	107.45	6,867.13
8 Cinta adhesiva polyempaque	4	27.53	105.99
9 Inserto pantimedia c/lykra	66	323.43	21,346.38
10 Alma de 13.5x21.5 cm cartón	66	106.84	7,051.44
11 Sobre de polipropileno de 16.0	66	88.25	5,824.50
12 Etiqueta de 35 mm x 25 mm	66	11.98	790.68
13 Caja impresa 20 doc. fabric.	39	1,275.34	49,100.59
14 Liga de hule color ambar	6	60.05	330.28
15 Carga de Teñido p3001	5,500	1.46	8,030.00
			<u>280,908.71</u>

Canmi- Canadá, realiza las siguientes operaciones en el mes de enero:

1.- Se piden las siguiente órdenes de producción

Orden No.	Talla	Docenas	
<u>Orden No. 12519</u>	Chica	1000	
<u>Orden No. 12520</u>	Talla Mediana	2500	
<u>Orden No. 12521</u>	Talla Grande	2000	5,500

CASO PRÁCTICO CANADÁ

2.- Se reciben en el almacén de materiales, embarques como a continuación se detallan:

<i>Almacén de Materiales</i>	<i>Kg.</i>	<i>Costo x kg</i>	<i>Total</i>
1 Likra Entorchada 20/20/7	589.05	218.88	128,930.09
2 Lykra Entorchada 70/20/7	226.05	232.44	52,543.29
3 Lykra Compactada 280/40/13	105.6	169.82	17,932.78
4 Nylon Texturizado 40/13	1052.7	52.25	55,003.58
5 Nylon Ultra Speed 20/7	518.1	83.26	43,136.49
6 Nylon 2-70-28 Compactado T	46,365	40.24	1,865.63
7 Tela de parche nylon/algodón	95,865	118.20	11,330.76
8 Cinta adhesiva polyempaue	5,775	30.28	174.88
9 Inserto pantimedia c/lykra	99	355.77	35,221.53
10 Alma de 13.5x21.5 cm cartón	99	117.52	11,634.88
11 Sobre de polipropileno de 16.0	99	97.08	9,610.43
12 Etiqueta de 35 mm x 25 mm	99	13.18	1,304.62
13 Caja impresa 20 doc. fabric.	57.75	1,402.87	81,015.97
14 Liga de hule color ambar	8.25	66.06	544.95
15 Carga de Teñido p3001	8250	1.61	13,249.50
			357,773.90

3.- Se tienen en almacén 1440 unidades terminadas a un costo de 85.86

116,954.69

4.- Se terminan las órdenes de producción 12519, 12520, y la 12521

5.- La nómina correspondiente al período fue de un monto de \$ 100,715.56

6.- Los gastos indirectos de producción ascendieron a 108,217.20 por las órdenes terminadas

7.- Se efectúan las siguientes ventas de contado:

<i>Talla</i>	<i>Docenas</i>
Chica	700
Talla Mediana	3000
Talla Grande	1200

8.- Los gastos administrativos y de venta en el mes son los siguientes:

<i>Concepto</i>	<i>Administración</i>	<i>Venta</i>	<i>Total</i>
Sueldos	30,000.00	25,000.00	55,000.00
Honorarios	1,000.00	-	1,000.00
Arrendamiento	1,000.00	1,200.00	2,200.00
Suscripciones y Cuotas	100.00	200.00	300.00
Seguros y Fianzas	2,000.00	-	2,000.00
Papelería y Art. de escr.	1,250.00	2,000.00	3,250.00
Rep. Equ. de Ofna	100.00	500.00	600.00
Fletes y Acarreos	-	1,500.00	1,500.00
Vigilancia y Aseo	1,800.00	1,100.00	2,900.00
Luz y Fuerza	1,000.00	700.00	1,700.00
Teléfono	250.00	600.00	850.00
Comisiones	-	500.00	500.00
Rep. Eq. de Transporte	-	2,600.00	2,600.00
Deprec. Eq. de Transp.	1,200.00	800.00	2,000.00
Publicidad y Prop.	-	3,500.00	3,500.00
Amortización	500.00	-	500.00
Diversos	400.00	225.00	625.00
	40,600.00	40,425.00	81,025.00

CASO PRÁCTICO CANADÁ

Hoja de Costos

Producción: Medias Dorian Grey Lycra

Materia Prima:

COSTO

	Requerimiento Materia Prima x doc. Kg.	Costo Unitario x Kg.	Costo de Materia P.	
1	Likra Entorchada 20/20/7	0.07140	198.98	14.21
2	Lykra Entorchada 70/20/7	0.02740	211.31	5.79
3	Lykra Compactada 280/40/13	0.01280	154.38	1.98
4	Nylon Texturizado 40/13	0.12760	47.50	6.06
5	Nylon Ultra Speed 20/7	0.06280	75.69	4.75
6	Nylon 2-70-26 Compactado T	0.00562	36.58	0.21
7	Tela de parche nylon/algodón	0.01162	107.45	1.25
8	Cinta adhesiva polyempaque	0.00070	27.53	0.02
9	Inserto pantimedia c/lykra	0.01200	323.43	3.88
10	Alma de 13.5x21.5 cm cartón	0.01200	106.84	1.28
11	Sobre de polipropileno de 16.0	0.01200	88.25	1.06
12	Etiqueta de 35 mm x 25 mm	0.01200	11.98	0.14
13	Caja impresa 20 doc. fabric.	0.00700	1,275.34	8.93
14	Liga de hule color ambar	0.00100	60.05	0.06
15	Carga de Teñido p3001	1.00000	1.46	1.46
				51.07

Mano de Obra:

	Minutos por docena	Cuota por minuto	Costo Total
Tejido			
M.O. Directa			
Entorchado	0.0843	29.41551	2.48
Texturizado	0.0027	79.09824	0.21
M.O. Indirecta			
Entorchado	0.0843	20.30824	1.71
Texturizado	0.0027	54.60883	0.15
Confeccción			
M.O. Directa			
Compactado	0.0562	0.57486	0.03
Texturizado	0.8791	0.24219	0.21
Tejido Medias	33.4000	0.03853	1.29
M.O. Indirecta			
Entorchado	0.0562	0.25532	0.01
Texturizado	0.8791	0.3594	0.32
Tejido Medias	33.4000	0.07236	2.42

CASO PRÁCTICO CANADÁ

<i>Acabado</i>			
<i>M.O. Directa</i>			
Confección Automática	3.1150	0.80805	2.52
Planchado Empaque	1.1410	1.34667	1.54
Tintorería	0.2970	0.75134	0.22
<i>M.O. Indirecta</i>			
Confección Automática	3.1150	0.80093	2.49
Planchado Empaque	1.1410	1.77245	2.02
Tintorería	0.2970	2.7501	0.82
	77.95		<u>18.45</u>
<i>Gastos de Producción</i>	<i>Directos</i>	<i>Indirectos</i>	<i>Total</i>
	<i>Fijos</i>	<i>Variables</i>	
Tejido	3.99	3.54	7.53
Confección	3.30	2.67	5.97
Acabado	3.52	2.80	6.32
	<u>10.81</u>	<u>9.01</u>	<u>19.82</u>
 <i>COSTO TOTAL POR DOCENA</i>			<u>89.34</u>
 <i>PRECIO DE VENTA POR DOCENA</i>			\$ 120.00

CASO PRÁCTICO CANADÁ

Valuación de la Producción Terminada

1.- Materias Primas Consumidas por cada Orden			
	Docenas	Cto por doc.	
<u>Orden No. 12519</u>	1000	51.07	51,074.31
<u>Orden No. 12520</u>	2500	51.07	127,685.78
<u>Orden No. 12521</u>	1600	51.07	81,718.90
	5100		<u>260,478.99</u>
2.- Sueldos y Salarios			
	Docenas	Cto M.O x doc	
<u>Orden No. 12519</u>	1,000	18.45	18,446.07
<u>Orden No. 12520</u>	2,500	18.45	46,115.18
<u>Orden No. 12521</u>	1,600	18.45	29,513.72
			<u>94,074.98</u>
3.- Gastos de Fabricación			
	Docenas	Cto por doc.	
<u>Orden No. 12519</u>	1000	19.82	19,820.00
<u>Orden No. 12520</u>	2500	19.82	49,550.00
<u>Orden No. 12521</u>	1600	19.82	31,712.00
			<u>101,082.00</u>
COSTO TOTAL			455,635.97

Valuación de la Producción Vendida

	Talla	Docenas	Cto de Prod.	Vta Total
	Chica	700	\$ 89.34	62,538.27
	Talla Mediana	3000	\$ 89.34	268,021.16
	Talla Grande	1200	\$ 89.34	107,208.46
				<u>437,767.89</u>
	Talla	Docenas	Precio de Vta	Vta Total
	Chica	700	\$ 120.00	84,000.00
	Talla Mediana	3000	\$ 120.00	360,000.00
	Talla Grande	1200	\$ 120.00	144,000.00
				<u>588,000.00</u>

CASO PRÁCTICO CANADÁ

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 01			MÍNIMO:			UNIDAD: Kg		NO: 00001	
ARTÍCULO: Litra Entorchada 20/207			MÁXIMO:			MÉTODO: PEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/98	SALDO INICIAL			393	198.98				78,136.45
02/01/99	F-2450	589		882	218.88		128,930.09	-	207,066.53
09/01/99	O.P.12519		71.40	810		198.98	-	14,207.17	192,862.36
15/01/99	O.P.12520		178.80	732		198.98	-	35,517.93	157,344.43
22/01/99	O.P.12521		114.24	618		198.98	-	22,731.48	134,612.95
		589	364				128,930.09	72,458.58	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 02			MÍNIMO:			UNIDAD: Kg		NO: 00002	
ARTÍCULO: Litra Entorchada 70/207			MÁXIMO:			MÉTODO: PEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/98	SALDO INICIAL			151	211.31				31,844.42
02/01/99	F-2504	228		377	232.44		52,543.29	-	84,387.71
08/01/99	O.P.12519		27.40	349		211.31	-	5,789.89	78,597.81
15/01/99	O.P.12520		68.59	281		211.31	-	14,474.74	64,123.08
22/01/99	O.P.12521		43.84	237		211.31	-	9,263.85	54,859.23
		228	159.74				52,543.29	29,528.46	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 03			MÍNIMO:			UNIDAD: Kg		NO: 00003	
ARTÍCULO: Litra Compactada 280/40/13			MÁXIMO:			MÉTODO: PEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/98	SALDO INICIAL			70	154.38				10,866.35
02/01/99	F-2504	108		178	169.82		17,932.78	-	28,801.13
08/01/99	O.P.12519		12.80	165		154.38	-	1,978.06	26,823.07
15/01/99	O.P.12520		32.00	131		154.38	-	4,940.16	21,884.91
22/01/99	O.P.12521		20.48	111		154.38	-	3,161.70	18,723.21
		108	65.28				17,932.78	10,077.93	-

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 04			MÍNIMO:			UNIDAD: Kg		NO: 00004	
ARTÍCULO: Nylon Texturizado 40/13			MÁXIMO:			MÉTODO: PEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/98	SALDO INICIAL			702	47.50				33,335.50
02/01/99	F-2504	1,053		1755	52.25		55,003.58	-	88,339.08
09/01/99	O.P.12519		127.60	1627		47.50	-	6,061.00	82,278.08
15/01/99	O.P.12520		319.00	1308		47.50	-	15,152.50	67,125.58
22/01/99	O.P.12521		204.16	1104		47.50	-	9,697.60	57,427.98
		1,053	650.76				55,003.58	30,911.10	

CASO PRÁCTICO CANADÁ

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 05			MINIMO:			UNIDAD: Kg.		NO: 00005	
ARTICULO: Nylon Ultra Speed 207			MAXIMO:			METODO: PEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/98	SALDO INICIAL			345	75.69				26,143.33
02/01/99	F-2504	518		864	83.26		43,136.49	-	69,279.81
08/01/99	O.P.12519		62.60	801		75.69	-	4,753.33	64,526.48
15/01/99	O.P.12520		157.00	644		75.69	-	11,883.33	52,643.15
22/01/99	O.P.12521		106.48	543		75.69	-	7,865.33	45,037.82
		518	320				43,136.49	24,241.99	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 06			MINIMO:			UNIDAD: Kg.		NO: 00006	
ARTICULO: Nylon 2-70-26 Compestado T			MAXIMO:			METODO: PEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/98	SALDO INICIAL			31	36.58				1,130.89
02/01/99	F-2304	46		77	40.24		1,865.63	-	2,996.32
08/01/99	O.P.12519		5.62	72		36.58	-	206.56	2,790.74
15/01/99	O.P.12520		14.05	58		36.58	-	513.95	2,276.79
22/01/99	O.P.12521		8.99	49		36.58	-	328.93	1,947.87
		46	28.66				1,865.63	1,048.46	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 07			MINIMO:			UNIDAD: Kg.		NO: 00007	
ARTICULO: Tela de parche nylon/impedón			MAXIMO:			METODO: PEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/98	SALDO INICIAL			64	107.45				6,867.13
02/01/99	F-2804	98		162	118.20		11,330.78	-	18,197.91
08/01/99	O.P.12519		11.62	148		107.45	-	1,248.57	16,949.32
15/01/99	O.P.12520		29.05	119		107.45	-	3,121.42	13,827.90
22/01/99	O.P.12521		18.59	101		107.45	-	1,997.71	11,830.19
		98	59.26				11,330.78	6,367.70	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 08			MINIMO:			UNIDAD: kg		NO: 00008	
ARTICULO: Cinta adhesiva polipropileno			MAXIMO:			METODO: PEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/98	SALDO INICIAL			4	27.53				105.99
02/01/99	F-2504	6		10	30.28		174.88	-	280.87
08/01/99	O.P.12519		0.70	9		27.53	-	19.27	261.60
15/01/99	O.P.12520		1.78	7		27.53	-	48.18	213.43
22/01/99	O.P.12521		1.12	6		27.53	-	30.83	182.59
		6	4				174.88	98.26	

CASO PRÁCTICO CANADÁ

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 09			MÍNIMO:			UNIDAD: Kg		NO: 00009	
ARTÍCULO: Inseto pentimedia clytra			MÁXIMO:			MÉTODO: PEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/99	SALDO INICIAL			86	323.43				21,346.38
02/01/99	F-2504	99		185	355.77		35,221.53	-	56,567.91
08/01/99	O.P.12519		12.00	153		323.43	-	3,851.16	52,686.75
15/01/99	O.P.12520		30.00	123		323.43	-	9,702.80	42,983.85
22/01/99	O.P.12521		19.20	104		323.43	-	6,209.86	36,773.99
		99	61				35,221.53	19,793.92	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 10			MÍNIMO:			UNIDAD: Kg		NO: 00010	
ARTÍCULO: Alma de 13.5x21.5 cm cartón			MÁXIMO:			MÉTODO: PEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/99	SALDO INICIAL			86	106.84				7,051.44
02/01/99	F-2504	99		185	117.52		11,634.68	-	18,686.32
08/01/99	O.P.12519		12.00	153		106.84	-	1,282.08	17,404.24
15/01/99	O.P.12520		30.00	123		106.84	-	3,205.20	14,199.04
22/01/99	O.P.12521		19.20	104		106.84	-	2,051.38	12,147.71
		99	61				11,634.68	6,538.61	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 11			MÍNIMO:			UNIDAD: Kg		NO: 00011	
ARTÍCULO: Sobre de polipropileno de 18.0			MÁXIMO:			MÉTODO: PEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/99	SALDO INICIAL			86	88.25				5,824.50
02/01/99	F-2504	99		185	97.08		9,610.43	-	15,434.93
08/01/99	O.P.12519		12.00	153		88.25	-	1,059.00	14,375.93
15/01/99	O.P.12520		30.00	123		88.25	-	2,647.50	11,728.43
22/01/99	O.P.12521		19.20	104		88.25	-	1,694.40	10,034.03
		99	61				9,610.43	5,400.90	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 12			MÍNIMO:			UNIDAD: Kg		NO: 00012	
ARTÍCULO: Estructa de 35 mm x 25 mm			MÁXIMO:			MÉTODO: PEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/99	SALDO INICIAL			86	11.98				790.68
02/01/99	F-2504	99		185	13.18		1,304.62	-	2,095.30
08/01/99	O.P.12519		12.00	153		11.98	-	143.78	1,951.54
15/01/99	O.P.12520		30.00	123		11.98	-	359.40	1,592.14
22/01/99	O.P.12521		19.20	104		11.98	-	230.02	1,362.13
		99	61				1,304.62	733.18	

CASO PRÁCTICO CANADÁ

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 13			MINIMO:			UNIDAD: Kg.		NO: 00013	
ARTICULO: Caja Impresa 20 doc. fabric.			MAXIMO:			METODO: PEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/98	SALDO INICIAL			36	1,275.34				49,100.58
02/01/99	F-2504	58		96	1,402.87		81,015.97	-	130,116.56
08/01/99	O.P.12519		7.00	86		1,275.34	-	8,927.38	121,189.18
15/01/99	O.P.12520		17.50	72		1,275.34	-	22,318.45	98,870.73
22/01/99	O.P.12521		11.20	61		1,275.34	-	14,283.81	84,586.93
		58	36				81,015.97	45,529.64	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 14			MINIMO:			UNIDAD: Kg.		NO: 00014	
ARTICULO: Lija de hule color ambar			MAXIMO:			METODO: PEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/98	SALDO INICIAL			6	60.05				330.28
02/01/99	F-2504	8		14	66.08		544.95	-	875.23
08/01/99	O.P.12519		1.00	13		60.05	-	60.05	815.18
15/01/99	O.P.12520		2.50	10		60.05	-	150.13	665.05
22/01/99	O.P.12521		1.60	9		60.05	-	66.08	568.97
		8	5				544.95	306.26	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 15			MINIMO:			UNIDAD: Kg.		NO: 00015	
ARTICULO: Carga de Tejido p3001			MAXIMO:			METODO: PEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/98	SALDO INICIAL			5500	1.48				8,030.00
02/01/99	F-2504	8,250		13750	1.61		13,249.50	-	21,279.50
08/01/99	O.P.12519		1,000.00	12750		1.48	-	1,460.00	19,819.50
15/01/99	O.P.12520		2,500.00	10250		1.48	-	3,650.00	16,169.50
22/01/99	O.P.12521		1,600.00	8650		1.48	-	2,336.00	13,833.50
		8,250	5,100				13,249.50	7,446.00	

CASO PRÁCTICO CANADÁ

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE PRODUCTO TERMINADO									
CLAVE: DG-01			MÍNIMO:			UNIDAD: Kg.		NO: M-01	
ARTÍCULO: DORIAN GREY LYKRA NATURAL MEDIA			MÁXIMO:			MÉTODO: PEPS		EXISTENCIAS: MÍNIMO	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTO		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/98	SALDO INICIAL			1440	81.22				118,954.69
24/01/99	O.P.12520	2500		3940	89.34		223,350.96	-	340,305.65
30/01/99	F-M256		3000	940		81.22	-	243,655.60	96,650.05
							223,350.96	243,655.60	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE PRODUCTO TERMINADO									
CLAVE: DG-02			MÍNIMO:			UNIDAD: Kg.		NO: M-02	
ARTÍCULO: MEDIA DORIAN GREY LYKRA NATURAL			MÁXIMO:			MÉTODO: PEPS		EXISTENCIAS: NORMAL	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			PRECIO		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/98	SALDO INICIAL			0	-				-
17/01/99	O.P.12519	1000		1000	89.34		89,340.30	-	89,340.30
30/01/99	F-M257		700	300		89.34	-	82,538.27	28,802.12
							89,340.30	82,538.27	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE PRODUCTO TERMINADO									
CLAVE: DG-03			MÍNIMO:			UNIDAD: Kg.		NO: M-03	
ARTÍCULO: DORIAN GREY LYKRA NATURAL GRAN			MÁXIMO:			MÉTODO: PEPS		EXISTENCIAS: MÍNIMO	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			PRECIO		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/98	SALDO INICIAL			0	-				-
27/01/99	O.P.12521	1800		1800	89.34		162,944.62	-	162,944.62
30/01/99	F-M258		1200	600		89.34	-	107,208.48	35,736.15
							162,944.62	107,208.48	

CASO PRÁCTICO CANADÁ

Canmi Canadá, S.A. DE C.V.

CONCEPTO	DEBE	HABER
- S -		
Almacén de Materiales	280,908.71	
Likra Entorchada 20/20/7	78,139.45	
Lykra Entorchada 70/20/7	31,844.42	
Lykra Compactada 280/40/13	10,868.35	
Nylon Texturizado 40/13	33,335.50	
Nylon Ultra Speed 20/7	26,143.33	
Nylon 2-70-26 Compactado T	1,130.69	
Tela de parche nylon/algodón	6,867.13	
Cinta adhesiva polyempaue	105.99	
Inserto pantimedia c/lykra	21,346.38	
Alma de 13.5x21.5 cm cartón	7,051.44	
Sobre de polipropileno de 16.0	5,824.50	
Etiqueta de 35 mm x 25 mm	790.68	
Caja impresa 20 doc. fabric.	49,100.59	
Liga de hule color ambar	330.28	
Carga de Tejido p3001	8,030.00	
Atención de Producto Terminado	116,954.69	
Traspaso de Sakdo Inicial		
- 1 -		
Almacén de Materiales	357,773.90	
Likra Entorchada 20/20/7	128,930.09	
Lykra Entorchada 70/20/7	52,543.29	
Lykra Compactada 280/40/13	17,932.78	
Nylon Texturizado 40/13	55,003.58	
Nylon Ultra Speed 20/7	43,136.49	
Nylon 2-70-26 Compactado T	1,865.63	
Tela de parche nylon/algodón	11,330.76	
Cinta adhesiva polyempaue	174.88	
Inserto pantimedia c/lykra	35,221.53	
Alma de 13.5x21.5 cm cartón	11,634.88	
Proveedores		357,773.90
Costo de Adquisición de los materiales		
Sumas Iguales	755,637.30	357,773.90

CASO PRÁCTICO CANADÁ

CONCEPTO	DEBE	HABER
- 2 -		
Producción en Proceso	260,478.99	
Orden No. 12519	51,074.31	
Orden No. 12520	127,685.78	
Orden No. 12521	81,718.90	
Almacén de Materiales Directos		260,478.99
Likra Entorchada 20/20/7	72,456.58	
Lykra Entorchada 70/20/7	29,528.46	
Lykra Compactada 280/40/13	10,077.93	
Nylon Texturizado 40/13	30,911.10	
Nylon Ultra Speed 20/7	24,241.99	
Nylon 2-70-26 Compactado T	1,048.46	
Tela de parche nylon/algodón	6,367.70	
Cinta adhesiva polyempaque	98.28	
Inserto pantimedida c/lykra	19,793.92	
Alma de 13.5x21.5 cm cartón	6,538.61	
Sobre de polipropileno de 16.0	5,400.90	
Etiqueta de 35 mm x 25 mm	733.18	
Caja Impresa 20 doc. fabric.	45,529.64	
Liga de hule color ambar	306.26	
Carga de Tejido p3001	7,446.00	
<i>Materiales utilizados durante el periodo utilizando el método PEFS</i>		
- 3 -		
Sueldos y Salarios por Aplicar	94,074.98	
Varías Cuentas		94,074.98
<i>Importe de los salarios pagados en el periodo</i>		
- 4 -		
Producción en Proceso	94,074.98	
Orden No. 12519	18,446.07	
Orden No. 12520	46,115.18	
Orden No. 12521	29,513.72	
Sueldos y Salarios por Aplicar		94,074.98
<i>Aplicación de sueldos y salarios correspondientes al periodo</i>		
- 5 -		
Gastos Indirectos de Producción	101,082.00	
Varías Cuentas		101,082.00
<i>Erogaciones fabriles indirectas, efectuadas durante el periodo</i>		
- 6 -		
Producción en Proceso	101,082.00	
Orden No. 12519	19,820.00	
Orden No. 12520	49,550.00	
Orden No. 12521	31,712.00	
Gastos Indirectos de Producción		101,082.00
<i>Aplicación de los gastos indirectos a la producción</i>		
Sumas Iguales	650,792.94	650,792.94

CASO PRÁCTICO CANADÁ

CONCEPTO	DEBE	HABER
- 7 -		
Almacén de Productos Terminados	455,635.97	
Media Dorian Grey Lykra Natural Chica 89,340.39		
Media Dorian Grey Lykra Natural Mediana 223,350.96		
Media Dorian Grey Lykra Natural Grande 142,944.62		
Producción en Proceso		455,635.97
Orden No. 12519 89,340.39		
Orden No. 12520 223,350.96		
Orden No. 12521 142,944.62		
<i>Producción terminada, en el período</i>		
- 8 -		
Bancos	588,000.00	
Ventas		588,000.00
Dorian Grey Lykra Chica 700 doc 84,000.00		
Dorian Grey Lykra Mediana 4000 doc. 360,000.00		
Dorian Grey Lykra Grande 1200 doc 144,000.00		
<i>Ventas de contado efectuadas durante el período</i>		
- 9 -		
Costo de Producción de lo Vendido	437,767.89	
Almacén de Productos Terminados		437,767.89
<i>Costo de la producción vendida durante el período, según salidas del almacén de productos terminados.</i>		
- 10 -		
Costo de Distribución	40,425.00	
Costo de Administración	40,600.00	
Cuentas por pagar		81,025.00
<i>Diversos gastos efectuados durante el período</i>		
- 11 -		
Ventas	588,000.00	
Pérdidas y Ganancias		588,000.00
<i>Traspaso de las cuentas de resultados acreedoras a pérdidas y ganancias</i>		
- 12 -		
Pérdidas y Ganancias	518,792.89	
Costo de producción de lo vendido		437,767.89
Costo de distribución		40,425.00
Costo de Administración		40,600.00
<i>Traspaso de las cuentas de resultados deudoras a pérdidas y ganancias</i>		
Sumas Iguales	2,669,221.74	2,669,221.74

CASO PRÁCTICO - CANADÁ

ESQUEMAS DE MAYOR

Almacén de Materiales		Sueldos y Salarios		Gastos Indirectos de Producción	
S) 280,908.71	260,478.99 (2)	3) 94,074.98	94,074.98 (4)	5) 101,082.00	101,082.00 (6)
1) 357,773.90					
<hr/>		<hr/>		<hr/>	
638,682.62	260,478.99	94,074.98	94,074.98	101,082.00	101,082.00
378,203.63		-	-	-	-
<hr/>		<hr/>		<hr/>	
Producción en Proceso		Almacén de Producto Terminado		Costo de Producción de lo vendido	
2) 260,478.99	455,635.97 (7)	S) 116,954.69	437,767.89 (9)	9) 437,767.89	437,767.89 (12)
4) 94,074.98		7) 455,635.97			
6) 101,082.00					
<hr/>		<hr/>		<hr/>	
455,635.97	455,635.97	572,590.65	437,767.89	437,767.89	437,767.89
-	-	134,822.76	-	-	-
<hr/>		<hr/>		<hr/>	
Proveedores		Varias Cuentas		Bancos	
	357,773.90 (1)		94,074.98 (3)	8) 588,000.00	
			101,082.00 (5)		
<hr/>		<hr/>		<hr/>	
-	357,773.90	-	195,156.98	588,000.00	-
<hr/>		<hr/>		<hr/>	
Ventas		Gastos de Administración		Gastos de Distribución	
11) 588,000.00	588,000.00 (8)	10) 40,600.00	40,600.00 (12)	10) 40,425.00	40,425.00 (12)
<hr/>		<hr/>		<hr/>	
-	-	-	-	-	-
<hr/>		<hr/>		<hr/>	
Cuentas por Pagar		Pérdidas y Ganancias			
	81,025.00 (10)	12) 518,792.89	588,000.00 (11)		
<hr/>		<hr/>			
-	81,025.00	-	69,207.11		
<hr/>		<hr/>			

CASO PRÁCTICO CANADÁ

Canmi Canadá, S.A. DE C.V.
COSTO DE PRODUCCION Y COSTO DE VENTAS

Correspondiente al periodo comprendido del 1 al 31 de enero de 1999

INVENTARIO INICIAL DE PRODUCCION EN PROCESO

MATERIAL UTILIZADO EN EL PERIODO	260,478.99	
Más:		
Inventario Inicial de Materiales	280,908.71	
Compras de Materiales	<u>357,773.90</u>	
Material Disponible	638,682.62	
Menos:		
Inventario Final de Materiales	<u>378,203.63</u>	
COSTO DEL TRABAJO		
Sueldos y Salarios	<u>94,074.98</u>	
COSTO DIRECTO	354,553.97	
GASTOS INDIRECTOS DE FABRICACION	<u>101,082.00</u>	
COSTO INCURRIDO		<u>455,635.97</u>
COSTO TOTAL DE PRODUCCION		455,635.97
Menos:		
Inventario Final de Producción en Proceso		<u>-</u>
COSTO DE PRODUCCION DE ARTICULOS TERMINADOS		455,635.97
Más:		
Inventario Inicial de Artículos Terminados		116,954.69
Menos:		
Inventario Final de Artículos Terminados		<u>134,822.76</u>
COSTO DE VENTAS		<u>437,767.89</u>

CASO PRÁCTICO CANADÁ

Canmi Canadá, S.A. DE C.V.

ESTADO DE RESULTADOS

Correspondiente al periodo comprendido del 1 al 31 de enero de 1999

VENTAS NETAS		588,000.00
Menos:		
Costo de Producción de lo Vendido		<u>437,767.89</u>
UTILIDAD BRUTA		150,232.11
Menos:		
Costo de Operación		81,025.00
Costo de Distribución	40,425.00	
Costo de Administración	<u>40,600.00</u>	
UTILIDAD DE OPERACIÓN		69,207.11
Menos:		
Otros gastos		-
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTO ISR Y PTU		<u><u>69,207.11</u></u>

CASO PRACTICO REGLAS DE ORIGEN

Canmi RO, S.A. DE C.V.

Canmi RO, S.A. de C.V. presenta los siguiente saldos de las cuentas al iniciarse el periodo.

Sistema de Valuación: Valor de Transacción
 Sistema de Costos: Directo
 Procedimiento de Costos: Órdenes de Producción
 Método de Valuación: UEPS

Saldos Iniciales

Almacén de Materiales Directos	Kg.	Costo x Kg.	Total
1 Lira Entorchada 20/20/7	393	198.98	78,139.45
2 Lira Entorchada 70/20/7	151	211.31	31,844.42
3 Lira Compactada 280/40/13	70	154.38	10,868.35
4 Nylon Texturizado 40/13	702	47.50	33,335.50
5 Nylon Ultra Speed 20/7	345	75.69	26,143.33
6 Nylon 2-70-26 Compactado T	31	36.58	1,130.69
7 Tela de parche nylon/algodón	64	107.45	6,867.13
8 Cinta adhesiva polyempaque	4	27.53	105.99
9 Inserto pantimedia clykiz	66	323.43	21,346.38
10 Alma de 13.5x21.5 cm cartón	66	106.84	7,051.44
11 Sobre de polipropileno de 16.0	66	88.25	5,824.50
12 Etiqueta de 35 mm x 25 mm	66	11.98	790.68
13 Caja Impresa 20 doc. fabric.	39	1,275.34	49,100.59
14 Liga de hule color ambar	6	60.05	330.28
15 Carga de Teñido p3001	5,500	1.46	8,030.00
			<u>280,908.71</u>

Canmi- México, realiza las siguientes operaciones en el mes de enero:

1.- Se piden las siguiente órdenes de producción

Orden No.	Talla	Docenas	
Orden No. 12519	Chica	1000	
Orden No. 12520	Talla Mediana	2500	
Orden No. 12521	Talla Grande	2000	5,500

2.- Se reciben en el almacén de materiales, embarques como a continuación se detallan:

CASO PRACTICO REGLAS DE ORIGEN

Almacén de Materiales	Kg.	Costo x kg	Total
1 Lykra Entorchada 20/20/7	589.05	218.88	128,930.09
2 Lykra Entorchada 70/20/7	226.05	232.44	52,543.29
3 Lykra Compactada 280/40/13	105.6	169.82	17,932.78
4 Nylon Texturizado 40/13	1052.7	52.25	55,003.58
5 Nylon Ultra Speed 20/7	518.1	83.26	43,136.49
6 Nylon 2-70-26 Compactado T	46.365	40.24	1,865.63
7 Tela de parche nylon/algodón	95.865	118.20	11,330.76
8 Cinta adhesiva polyempaque	5.775	30.28	174.88
9 Inserto pantimedia c/lykra	99	355.77	35,221.53
10 Alma de 13.5x21.5 cm cartón	99	117.52	11,634.88
11 Sobre de polipropileno de 16.0	99	97.08	9,610.43
12 Etiqueta de 35 mm x 25 mm	99	13.18	1,304.62
13 Caja impresa 20 doc. fabric.	57.75	1,402.87	81,015.97
14 Liga de hule color ambar	8.25	66.06	544.95
15 Carga de Teñido p3001	8250	1.61	13,249.50
			<u>357,773.90</u>

- 3.- Se tienen en almacén 1440 unidades terminadas a un costo de 85.86 123,638.40
 4.- Se terminan las órdenes de producción 12519, 12520, y la 12521
 5.- La nómina correspondiente al periodo fue de un monto de \$ 100,715.56
 6.- Los gastos indirectos de producción ascendieron a 108,217.20 por las órdenes terminadas
 7.- Se efectúan las siguientes ventas de contado:

Talla	Docenas
Chica	700
Talla Mediana	3000
Talla Grande	1200

- 8.- Los gastos administrativos y de venta en el mes son los siguientes:

Concepto	Administración	Venta	Total
Sueldos	30,000.00	25,000.00	55,000.00
Honorarios	1,000.00	-	1,000.00
Arrendamiento	1,000.00	1,200.00	2,200.00
Suscripciones y Cuotas	100.00	200.00	300.00
Seguros y Fianzas	2,000.00	-	2,000.00
Papelera y Art. de escr.	1,250.00	2,000.00	3,250.00
Rep. Equ. de Ofna	100.00	500.00	600.00
Vigilancia y Aseo	1,800.00	1,100.00	2,900.00
Luz y Fuerza	1,000.00	700.00	1,700.00
Teléfono	250.00	600.00	850.00
Rep. Eq. de Transporte	-	2,600.00	2,600.00
Deprec. Eq. de Transp.	1,200.00	800.00	2,000.00
Publicidad y Prop.	-	3,500.00	3,500.00
Amortización	500.00	-	500.00
Material de empaque		72,550.03	72,550.03
Diversos	400.00	225.00	625.00
	<u>40,600.00</u>	<u>110,975.03</u>	<u>151,575.03</u>

CASO PRACTICO REGLAS DE ORIGEN

Hoja de Costos

Producción: Medias Dorian Grey Lycra

Materia Prima:

COSTO

Requerimiento Materia Prima x doc. Kg.	Costo Unitario x Kg.	Costo de Materia P.
--	----------------------------	------------------------

Materias Primas

1	Likra Entorchada 20/20/7	0.07140	218.88	15.63
2	Lykra Entorchada 70/20/7	0.02740	232.44	6.37
3	Lykra Compactada 280/40/13	0.01280	169.82	2.17
4	Nylon Texturizado 40/13	0.12760	52.25	6.67
5	Nylon Ultra Speed 20/7	0.06280	83.26	5.23
6	Nylon 2-70-26 Compactado T	0.00562	40.24	0.23
7	Tela de parche nylon/algodón	0.01162	118.20	1.37
8	Cinta adhesiva polyempaque	0.00070	30.28	0.02
9	Inserto pantimedia c/lykra	0.01200	355.77	4.27
				41.96

Materia de Empaque

10	Alma de 13.5x21.5 cm cartón	0.01200	117.52	1.41
11	Sobre de polipropileno de 16.0	0.01200	97.08	1.16
12	Etiqueta de 35 mm x 25 mm	0.01200	13.18	0.16
13	Caja impresa 20 doc. fabric.	0.00700	1,402.87	9.82
14	Liga de hule color ambar	0.00100	66.06	0.07
15	Carga de Tefido p3001	1.00000	1.61	1.61
				14.23
				41.96

Mano de Obra:

Minutos por docena	Cuota por minuto	Costo Total
-----------------------	---------------------	----------------

Tejido

M.O. Directa			
Entorchado	0.0843	29.41551	2.48
Texturizado	0.0027	79.09824	0.21

Confeción

M.O. Directa			
Compactado	0.0562	0.57486	0.03
Texturizado	0.8791	0.24219	0.21
Tejido Medias	33.4000	0.03853	1.29

Acabado

M.O. Directa			
Confeción Automática	3.1150	0.80805	2.52
Planchado Empaque	1.1410	1.34667	1.54
Tintorería	0.2970	0.75134	0.22
	38.98		8.50

CASO PRACTICO REGLAS DE ORIGEN

Gastos de Producción:	<i>Directos Variables</i>	Total
Tejido	3.54	3.54
Confección	2.67	2.67
Acabado	2.80	2.80
Comisiones	5.26	5.26
Fletes	3.28	3.28
	<hr/> 17.55	<hr/> 17.55
COSTO TOTAL POR DOCENA		<hr/> 68.01
PRECIO DE VENTA POR DOCENA		\$ 120.00

CASO PRACTICO REGLAS DE ORIGEN

Valuación de la Producción Terminada

1.- Materias Primas Consumidas por cada Orden

	Docenas	Cto por doc.	
<u>Orden No. 12519</u>	1000	41.96	41,956.25
<u>Orden No. 12520</u>	2500	41.96	104,890.61
<u>Orden No. 12521</u>	1600	41.96	67,129.99
	5100		<u>213,976.85</u>

2.- Sueldos y Salarios

	Docenas	Cto M.O x doc	
<u>Orden No. 12519</u>	1,000	8.50	8,504.13
<u>Orden No. 12520</u>	2,500	8.50	21,260.32
<u>Orden No. 12521</u>	1,600	8.50	13,606.61
			<u>43,371.06</u>

3.- Gastos de Fabricación

	Docenas	Cto por doc.	
<u>Orden No. 12519</u>	1000	17.55	17,550.00
<u>Orden No. 12520</u>	2500	17.55	43,875.00
<u>Orden No. 12521</u>	1600	17.55	28,080.00
			<u>89,505.00</u>

COSTO TOTAL

346,852.91

Valuación de la Producción Vendida

Talla	Docenas	Cto de Prod.	Vta Total
Chica	700	\$ 68.01	47,607.26
Talla Mediana	3000	\$ 68.01	204,031.12
Talla Grande	1200	\$ 68.01	81,612.45
			<u>333,250.84</u>

Talla	Docenas	Precio de Vta	Vta Total
Chica	700	\$ 120.00	84,000.00
Talla Mediana	3000	\$ 120.00	360,000.00
Talla Grande	1200	\$ 120.00	144,000.00
			<u>588,000.00</u>

Valuación de los materiales de empaque

1.- Material de empaque consumido por cada Orden

	Docenas	Cto por doc.	
<u>Orden No. 12519</u>	1000	14.23	14,225.50
<u>Orden No. 12520</u>	2500	14.23	35,563.74
<u>Orden No. 12521</u>	1600	14.23	22,760.80
	5100		<u>72,550.03</u>

CASO PRÁCTICO REGLAS DE ORIGEN

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 01			MINIMO:			UNIDAD: Kg		NO: 00001	
ARTICULO: Litra Entorchada 20/207			MAXIMO:			METODO: UEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/99	SALDO INICIAL			393	198.98				78,130.45
02/01/99	F-2453	569		962	218.65		128,930.09		207,069.53
05/01/99	O.P.12519		71.40	890		218.88	-	15,627.89	191,441.64
15/01/99	O.P.12520		178.50	732		218.88	-	39,069.72	152,371.92
22/01/99	O.P.12521		114.24	618		218.88	-	25,004.82	127,367.30
		569	364				128,930.09	79,702.23	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 02			MINIMO:			UNIDAD: Kg		NO: 00002	
ARTICULO: Litra Entorchada 70/207			MAXIMO:			METODO: UEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/99	SALDO INICIAL			151	211.31				31,844.42
02/01/99	F-2504	226		377	232.44		52,543.29		84,387.71
05/01/99	O.P.12519		27.40	349		232.44	-	6,368.88	78,018.82
15/01/99	O.P.12520		65.80	281		232.44	-	15,922.21	62,096.61
22/01/99	O.P.12521		43.94	237		232.44	-	10,190.21	51,906.40
		226	136.74				52,543.29	32,481.31	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 03			MINIMO:			UNIDAD: Kg		NO: 00003	
ARTICULO: Litra Compactada 280/40/13			MAXIMO:			METODO: UEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/99	SALDO INICIAL			70	154.38				10,866.35
02/01/99	F-2504	106		176	169.82		17,932.78		28,801.13
05/01/99	O.P.12519		12.89	163		169.82	-	2,173.67	26,627.46
15/01/99	O.P.12520		32.00	131		169.82	-	5,434.18	21,193.29
22/01/99	O.P.12521		20.48	111		169.82	-	3,477.87	17,715.41
		106	65.28				17,932.78	11,065.72	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 04			MINIMO:			UNIDAD: Kg		NO: 00004	
ARTICULO: Nylon Texturizado 49/13			MAXIMO:			METODO: UEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/99	SALDO INICIAL			702	47.50				33,335.50
02/01/99	F-2504	1,053		1755	52.25		55,003.58		88,339.08
05/01/99	O.P.12519		127.00	1627		52.25	-	6,687.10	81,671.98
15/01/99	O.P.12520		319.00	1308		52.25	-	16,687.75	65,004.23
22/01/99	O.P.12521		204.16	1104		52.25	-	10,687.36	54,336.86
		1,053	650.76				55,003.58	34,002.21	

CASO PRÁCTICO REGLAS DE ORIGEN

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 05			MÍNIMO:			UNIDAD: Kg		NO: 00005	
ARTÍCULO: Nylon Ultra Speed 20/7			MÁXIMO:			MÉTODO: UEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/98	SALDO INICIAL			345	75.69				26,143.33
02/01/99	F-2504	518		864	83.26		43,136.49	-	69,279.81
08/01/99	O.P.12519		62.80	801		83.26	-	5,228.67	64,051.15
15/01/99	O.P.12520		167.09	644		83.26	-	13,071.66	50,979.49
22/01/99	O.P.12521		100.49	543		83.26	-	8,365.86	42,613.62
		518	320				43,136.49	26,686.19	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 06			MÍNIMO:			UNIDAD: Kg		NO: 00006	
ARTÍCULO: Nylon 2-70-26 Combaleado T			MÁXIMO:			MÉTODO: UEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/98	SALDO INICIAL			31	36.58				1,130.69
02/01/99	F-2504	46		77	40.24		1,865.63	-	2,996.32
08/01/99	O.P.12519		5.82	72		40.24	-	226.14	2,770.19
15/01/99	O.P.12520		14.05	58		40.24	-	585.34	2,204.84
22/01/99	O.P.12521		5.99	49		40.24	-	301.82	1,843.02
		46	26.66				1,865.63	1,153.30	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 07			MÍNIMO:			UNIDAD: Kg		NO: 00007	
ARTÍCULO: Tela de parde nylon/algodón			MÁXIMO:			MÉTODO: UEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/98	SALDO INICIAL			64	107.45				6,887.13
02/01/99	F-2504	96		160	118.20		11,330.76	-	18,107.89
08/01/99	O.P.12519		11.62	149		118.20	-	1,373.43	16,824.47
15/01/99	O.P.12520		26.05	119		118.20	-	3,433.56	13,390.90
22/01/99	O.P.12521		16.56	101		118.20	-	2,197.48	11,193.42
		96	56.23				11,330.76	7,004.47	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 08			MÍNIMO:			UNIDAD: kg		NO: 00008	
ARTÍCULO: Cinta adhesiva polytempaque			MÁXIMO:			MÉTODO: UEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/98	SALDO INICIAL			4	27.53				105.99
02/01/99	F-2504	6		10	30.28		174.88	-	280.87
08/01/99	O.P.12519		0.70	9		30.28	-	21.20	259.88
15/01/99	O.P.12520		1.76	7		30.28	-	53.00	206.88
22/01/99	O.P.12521		1.12	6		30.28	-	33.92	172.76
		6	4				174.88	106.11	

CASO PRÁCTICO REGLAS DE ORIGEN

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 09			MINIMO:			UNIDAD: Kg.		NO: 00009	
ARTICULO: Inserto pantimedia c/tyra			MAXIMO:			METODO: UEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/99	SALDO INICIAL			66	323.43				21,346.36
02/01/99	F-2504	99		165	355.77		35,221.53	-	56,567.91
08/01/99	O.P.12519		12.00	153		355.77	-	4,269.28	52,298.63
15/01/99	O.P.12520		30.00	123		355.77	-	10,873.19	41,825.44
22/01/99	O.P.12521		19.20	104		355.77	-	6,830.84	34,794.60
		99		61			35,221.53	21,773.31	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 10			MINIMO:			UNIDAD: Kg.		NO: 00010	
ARTICULO: Alma de 13.5x21.5 cm cartón			MAXIMO:			METODO: UEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/99	SALDO INICIAL			66	106.64				7,051.44
02/01/99	F-2504	99		165	117.52		11,634.68	-	18,686.32
08/01/99	O.P.12519		12.00	153		117.52	-	1,410.29	17,276.03
15/01/99	O.P.12520		30.00	123		117.52	-	3,525.72	13,750.31
22/01/99	O.P.12521		19.20	104		117.52	-	2,256.46	11,493.85
		99		61			11,634.68	7,192.47	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 11			MINIMO:			UNIDAD: Kg.		NO: 00011	
ARTICULO: Sobre de polipropileno de 16.0			MAXIMO:			METODO: UEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/99	SALDO INICIAL			66	63.25				5,824.50
02/01/99	F-2504	99		165	97.08		9,610.43	-	15,434.93
08/01/99	O.P.12519		12.00	153		97.08	-	1,164.90	14,270.03
15/01/99	O.P.12520		30.00	123		97.08	-	2,912.25	11,357.78
22/01/99	O.P.12521		19.20	104		97.08	-	1,863.84	9,493.94
		99		61			9,610.43	5,940.99	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 12			MINIMO:			UNIDAD: Kg.		NO: 00012	
ARTICULO: Etiqueta de 35 mm x 25 mm			MAXIMO:			METODO: UEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/99	SALDO INICIAL			66	11.98				790.68
02/01/99	F-2504	99		165	13.18		1,304.62	-	2,095.30
08/01/99	O.P.12519		12.00	153		13.18	-	158.14	1,937.17
15/01/99	O.P.12520		30.00	123		13.18	-	395.34	1,541.83
22/01/99	O.P.12521		19.20	104		13.18	-	253.02	1,288.81
		99		61			1,304.62	808.49	

CASO PRACTICO REGLAS DE ORIGEN

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 13			MINIMO:			UNIDAD: Kg.		NO: 00013	
ARTICULO: Caja Impresa 20 doc. fabric.			MAXIMO:			METODO: UEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/99	SALDO INICIAL			36	1,275.34				49,100.59
02/01/00	F-2504	56		98	1,402.87		81,015.97	-	130,116.56
08/01/00	O.P.12519		7.00	89		1,402.87	-	9,820.12	120,296.45
15/01/00	O.P.12520		17.50	72		1,402.87	-	24,550.30	95,746.15
22/01/00	O.P.12521		11.20	61		1,402.87	-	15,712.19	80,033.96
		56	35				81,015.97	50,042.60	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 14			MINIMO:			UNIDAD: Kg.		NO: 00014	
ARTICULO: Lija de hule color amber			MAXIMO:			METODO: UEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/99	SALDO INICIAL			6	60.05				330.28
02/01/00	F-2504	8		14	58.06		544.95	-	875.23
08/01/00	O.P.12519		1.00	13		66.06	-	66.06	809.17
15/01/00	O.P.12520		2.50	10		66.06	-	165.14	644.04
22/01/00	O.P.12521		1.60	9		66.06	-	105.60	538.35
		8	5				544.95	336.88	

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS									
CLAVE: 15			MINIMO:			UNIDAD: Kg.		NO: 00015	
ARTICULO: Carga de Teflon p8001			MAXIMO:			METODO: UEPS		EXISTENCIAS:	
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTOS		VALORES		
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
31/12/99	SALDO INICIAL			5600	1.46				8,090.00
02/01/00	F-2504	8,250		13750	1.61		13,249.50	-	21,279.50
08/01/00	O.P.12519		1,000.00	12750		1.61	-	1,606.00	19,673.50
15/01/00	O.P.12520		2,500.00	10250		1.61	-	4,015.00	15,658.50
22/01/00	O.P.12521		1,800.00	8650		1.61	-	2,568.60	13,089.90
		8,250	5,100				13,249.50	8,190.60	

CASO PRÁCTICO REGLAS DE ORIGEN

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE PRODUCTO TERMINADO										
CLAVE: DG-01				MÍNIMO:		UNIDAD: Kg.		NO: M-01		
ARTÍCULO: DORIAN GREY LYKRA NATURAL MEDIA				MÁXIMO:		MÉTODO: UEPS		EXISTENCIAS: MÍNIMO		
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			COSTO		VALORES			
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO	
31/12/98	SALDO INICIAL			1440	65.86					123,636.40
24/01/99	O.P.12520	2800		3640	68.01		170,025.94	-		293,662.34
30/01/99	F-M256		3000	940		68.01	-	204,031.12		89,633.21
							170,025.94	204,031.12		

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE PRODUCTO TERMINADO										
CLAVE: DG-02				MÍNIMO:		UNIDAD: Kg.		NO: M-02		
ARTÍCULO: MEDIA DORIAN GREY LYKRA NATURAL				MÁXIMO:		MÉTODO: UEPS		EXISTENCIAS: NORMAL		
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			PRECIO		VALORES			
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO	
31/12/98	SALDO INICIAL			0	-					-
17/01/99	O.P.12510	1000		1000	68.01		68,010.37	-		68,010.37
30/01/99	F-M257		700	300		68.01	-	47,807.26		20,493.11
							68,010.37	47,807.26		

TARJETA DE CONTROL DE ALMACEN DE PRODUCTO TERMINADO										
CLAVE: DG-03				MÍNIMO:		UNIDAD: Kg.		NO: M-03		
ARTÍCULO: DORIAN GREY LYKRA NATURAL GRAN				MÁXIMO:		MÉTODO: UEPS		EXISTENCIAS: MÍNIMO		
CONTROL DE ALMACEN		UNIDADES			PRECIO		VALORES			
FECHA	REFERENCIA	ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO	
31/12/98	SALDO INICIAL			0	-					-
27/01/99	O.P.12521	1800		1600	68.01		108,816.80	-		108,816.80
30/01/99	F-M256		1200	400		68.01	-	81,612.45		27,204.15
							108,816.80	81,612.45		

Canmi RO, S.A. DE C.V.

CONCEPTO	DEBE	HABER
- S -		
Almacén de Materiales	209,781.23	
Likra Entorchada 20/20/7	78,139.45	
Lykra Entorchada 70/20/7	31,844.42	
Lykra Compactada 280/40/13	10,868.35	
Nylon Texturizado 40/13	33,335.50	
Nylon Ultra Speed 20/7	26,143.33	
Nylon 2-70-26 Compactado T	1,130.69	
Tela de parche nylon/algodón	6,867.13	
Cinta adhesiva polyempaque	105.99	
Inserto pantimedia c/lykra	21,346.38	
Almacén de Material de Empaque	71,127.49	
Alma de 13.5x21.5 cm cartón	7,051.44	
Sobre de polipropileno de 16.0	5,824.50	
Etiqueta de 35 mm x 25 mm	790.68	
Caja impresa 20 doc. fabric.	49,100.59	
Liga de hule color ambar	330.28	
Carga de Teñido p3001	8,030.00	
Almacén de Producto Terminado	123,638.40	
Traspaso de Saldo Inicial		
- 1 -		
Almacén de Materiales	346,139.03	
Likra Entorchada 20/20/7	128,930.09	
Lykra Entorchada 70/20/7	52,543.29	
Lykra Compactada 280/40/13	17,932.78	
Nylon Texturizado 40/13	55,003.58	
Nylon Ultra Speed 20/7	43,136.49	
Nylon 2-70-26 Compactado T	1,865.63	
Tela de parche nylon/algodón	11,330.76	
Cinta adhesiva polyempaque	174.88	
Inserto pantimedia c/lykra	35,221.53	
Almacén de Material de Empaque	117,360.35	
Alma de 13.5x21.5 cm cartón	11,634.88	
Sobre de polipropileno de 16.0	9,610.43	
Etiqueta de 35 mm x 25 mm	1,304.62	
Caja impresa 20 doc. fabric.	81,015.97	
Liga de hule color ambar	544.95	
Carga de Teñido p3001	13,249.50	
Proveedores		463,499.38
Costo de Adquisición de los materiales		
Sumas Iguales	868,046.49	463,499.38

CASO PRÁCTICO REGLAS DE ORIGEN

CONCEPTO	DEBE	HABER
- 2 -		
Producción en Proceso	213,976.85	
Orden No. 12519	41,956.25	
Orden No. 12520	104,890.61	
Orden No. 12521	67,129.99	
Almacén de Materiales Directos		213,976.85
Likra Entorchada 20/20/7	79,702.23	
Lykra Entorchada 70/20/7	32,481.31	
Lykra Compactada 280/40/13	11,085.72	
Nylon Texturizado 40/13	34,002.21	
Nylon Ultra Speed 20/7	26,666.19	
Nylon 2-70-26 Compactado T	1,153.30	
Tela de parche nylon/algodón	7,004.47	
Cinta adhesiva polyempaqué	108.11	
Inserto pantimedia c/lykra	21,773.31	
Materiales utilizados durante el período utilizando el método UEPS		
- 3 -		
Sueldos y Salarios por Aplicar	43,371.06	
Varias Cuentas		43,371.06
Importe de los salarios pagados en el período		
- 4 -		
Producción en Proceso	43,371.06	
Orden No. 12519	8,504.13	
Orden No. 12520	21,260.32	
Orden No. 12521	13,606.61	
Sueldos y Salarios por Aplicar		43,371.06
Aplicación de sueldos y salarios correspondientes al período		
- 5 -		
Gastos Directos de Producción	89,505.00	
Varias Cuentas		89,505.00
Erogaciones fabriles indirectas, efectuadas durante el período		
- 6 -		
Producción en Proceso	89,505.00	
Orden No. 12519	17,550.00	
Orden No. 12520	43,875.00	
Orden No. 12521	28,080.00	
Gastos Directos de Producción		89,505.00
Aplicación de los gastos indirectos a la producción		
Sumas Iguales	479,728.97	479,728.97

CASO PRÁCTICO REGLAS DE ORIGEN

CONCEPTO	DEBE	HABER
- 7 -		
Almacén de Productos Terminados	346,852.91	
Media Dorian Grey Lykra Natural Chica 68,010.37		
Media Dorian Grey Lykra Natural Mediana 170,025.94		
Media Dorian Grey Lykra Natural Grande 108,816.60		
Producción en Proceso		346,852.91
Orden No. 12519 68,010.37		
Orden No. 12520 170,025.94		
Orden No. 12521 108,816.60		
<i>Producción terminada, en el período</i>		
- 8 -		
Bancos	588,000.00	
Ventas		588,000.00
Dorian Grey Lykra Chica 700 doc 84,000.00		
Dorian Grey Lykra Mediana 4000 doc 360,000.00		
Dorian Grey Lykra Grande 1200 doc 144,000.00		
<i>Ventas de contado efectuadas durante el período</i>		
- 9 -		
Costo de Producción de lo Vendido	333,250.84	
Almacén de Productos Terminados		333,250.84
<i>Costo de la producción vendida durante el período , según salidas del almacén de productos terminados. Aplicación de los gastos indirectos a la producción</i>		
- 10 -		
Costo de Distribución	110,975.03	
Costo de Distribución (Material de Empaque)	72,550.03	
Costo de Administración	40,600.00	
Almacén de Materiales		72,550.03
Cuentas por pagar		151,575.03
<i>Diversos gastos efectuados durante el período</i>		
- 11 -		
Ventas	588,000.00	
Pérdidas y Ganancias		588,000.00
<i>Traspaso de las cuentas de resultados acreedoras a pérdidas y ganancias</i>		
- 12 -		
Pérdidas y Ganancias	557,375.91	
Costo de producción de lo vendido		333,250.84
Costo de distribución		183,525.07
Costo de Administración		40,600.00
<i>Traspaso de las cuentas de resultados deudoras a pérdidas y ganancias</i>		
Sumas iguales	2,637,604.72	2,637,604.72

CASO PRÁCTICO REGLAS DE ORIGEN

ESQUEMAS DE MAYOR

<p>Almacén de Materiales</p> <p>S) 209,781.23 213,976.85 (2 3)</p> <p>1) 346,139.03</p> <hr/> <p>555,920.26 213,976.85</p> <p>341,943.40</p>		<p>Sueldos y Salarios</p> <p>43,371.06 43,371.06 (4 5)</p> <hr/> <p>43,371.06 43,371.06</p>		<p>Gastos Indirectos de Producción</p> <p>89,505.00 89,505.00 (6)</p> <hr/> <p>89,505.00 89,505.00</p>	
<p>Producción en Proceso</p> <p>2) 213,976.85 346,852.91 (7 S)</p> <p>4) 43,371.06</p> <p>6) 89,505.00</p> <hr/> <p>346,852.91 346,852.91</p>		<p>Almacén de Producto Terminado</p> <p>123,638.40 333,250.84 (9 9)</p> <p>7) 346,852.91</p> <hr/> <p>470,491.31 333,250.84</p> <p>137,240.47</p>		<p>Costo de Producción de lo vendido</p> <p>333,250.84 333,250.84 (12)</p> <hr/> <p>333,250.84 333,250.84</p>	
<p>Proveedores</p> <p>463,499.38 (1)</p> <hr/> <p>- 463,499.38</p>		<p>Varias Cuentas</p> <p>43,371.06 (3 8)</p> <p>89,505.00 (5)</p> <hr/> <p>- 132,876.06</p>		<p>Bancos</p> <p>588,000.00</p> <hr/> <p>588,000.00 -</p>	
<p>Ventas</p> <p>11) 588,000.00 588,000.00 (8 10)</p> <hr/> <p>-</p>		<p>Gastos de Administración</p> <p>40,600.00 40,600.00 (12 10)</p> <hr/> <p>-</p>		<p>Gastos de Distribución</p> <p>183,525.07 183,525.07 (12)</p> <hr/> <p>-</p>	
<p>Cuentas por Pagar</p> <p>151,575.03 (10 S)</p> <p>1) 117,360.35</p> <hr/> <p>- 151,575.03</p>		<p>Almacén de Material de Empaque</p> <p>71,127.49 72,550.03 (10 12)</p> <p>117,360.35</p> <hr/> <p>188,487.84 72,550.03</p> <p>115,937.80</p>		<p>Pérdidas y Ganancias</p> <p>557,375.91 588,000.00 (11)</p> <hr/> <p>- 30,624.09</p>	

Canmi RO, S.A. DE C.V.

ESTADO DE COSTO DE PRODUCCION Y COSTO DE VENTAS

Correspondiente al periodo comprendido del 1 al 31 de enero de 1999

INVENTARIO INICIAL DE PRODUCCION EN PROCESO

MATERIAL UTILIZADO EN EL PERIODO	213,976.85	
Inventario Inicial de Materiales	209,781.23	
Más:		
Compras de Materiales	<u>346,139.03</u>	
Material Disponible	<u>555,920.26</u>	
Menos:		
Inventario Final de Materiales	<u>341,943.40</u>	
COSTO DEL TRABAJO		
Sueldos y Salarios	<u>43,371.06</u>	
COSTO DIRECTO	<u>257,347.91</u>	
GASTOS INDIRECTOS DE FABRICACION	<u>89,505.00</u>	
COSTO INCURRIDO		<u>346,852.91</u>
COSTO TOTAL DE PRODUCCION		346,852.91
Menos:		
Inventario Final de Producción en Proceso		<u>-</u>
COSTO DE PRODUCCION DE ARTICULOS TERMINADOS		346,852.91
Más:		
Inventario Inicial de Artículos Terminados		123,638.40
Menos:		
Inventario Final de Artículos Terminados		<u>137,240.47</u>
COSTO DE PRODUCCION DE LO VENDIDO		<u>333,250.84</u>

CASO PRÁCTICO REGLAS DE ORIGEN

Canmi RO, S.A. DE C.V.

ESTADO DE RESULTADOS

Correspondiente al periodo comprendido del 1 al 31 de enero de 1999

VENTAS NETAS		588,000.00
Menos:		
Costo de Producción de lo Vendido		<u>333,250.84</u>
UTILIDAD BRUTA		254,749.16
Menos:		
Costo de Operación		224,125.07
Costo de Distribución	183,525.07	
Costo de Administración	<u>40,600.00</u>	
UTILIDAD DE OPERACIÓN		30,624.09
Mas:		
Otros productos		-
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTO ISR Y PTU		<u>30,624.09</u>

6. CORRELACION DEL TRATAMIENTO CONTABLE DE INVENTARIOS Y LA
REGLAMENTACION DE LAS REGLAS DE ORIGEN.

Las normas contables han sido escritas sobre bases contables, mas no sobre normatividades, por lo tanto no son equiparables con la armonía contable, lo que provoca una diferencia en la determinación de los costos, esto aunado a un proceso constante de cambios, vislumbrado hacia un futuro íntegramente globalizador que, si no se toman las medidas adecuadas provocarán un proceso de desarmonía y el efecto será la incomparabilidad.

Sin embargo, debido a las condiciones de globalización económica en que se encuentra México es necesario analizar no sólo el entorno económico en el ámbito nacional, sino en el ámbito internacional, lo cual nos conlleve a resultados óptimos para la mejor toma de decisiones.

La reglamentación de reglas de origen estipula tratamientos similares en la obtención del costo de producción, sin embargo antepone su normatividad a la normatividad contable, lo cual provoca un efecto que en muchas ocasiones no es considerado sino hasta el momento en que una empresa se vuelve importadora o exportadora.

Por una parte la reglamentación establecida nos marca un claro camino para implantar en nuestras empresas el costeo directo, sin embargo existen limitantes que se reflejan con más claridad en el costo neto del producto ya que establece sus propios métodos de asignación razonable de costos, a pesar de que establece como válidos los resultados en libros y reconoce como normativos los principios de contabilidad de cada uno de los países del TLCAN.

Esto nos lleva a pensar en un futuro en el cual tengamos que analizar cual es el sistema de costos más conveniente que nos lleve a resultados más reales.

Con el fin de cumplir con los requerimientos de los usuarios de la información financiera, se propone un sistema que conlleve todos los requisitos de forma y contenido que debieran contener los estados financieros principalmente de compañías exportadoras e importadoras.

El sistema de valuación propuesto es el costeo directo y a que es el que más se adecua con las características que requiere el TLCAN sin embargo se manejan conceptos que se consideran importantes en la aplicación del costo de producción, entre estas se encuentran la acumulación de gastos que se efectúan por parte del importador, ya que este pretende conjugar y englobar los costos indispensables tanto de la elaboración del producto, como de su transporte.

Por lo tanto se debiera crear un organismo que regulara estas diferencias a través de la armonía contable de los países firmantes del TLCAN. Este organismo analizaría más a detalle las consecuencias que pudieran generar uniformando criterios. Es importante que en las reglas de presentación de la norma contable establezca la revelación del método o procedimiento utilizado para determinar el origen de las mercancías ya que como se ha analizado en este capítulo esto es determinante para la valuación de los inventarios

CANMI, S.A. DE C.V.

Cuadro comparativo de costos de materiales y producto terminado

	MÉXICO	EEUU	CANADÁ	REGLAS DE ORIGEN
Sistema de Valuación:	Directo	Absorbente	Absorbente	Valor de Transacción
Sistema de Costos:	Histórico	Estándar	Estimado	
Procedimiento de Costos:	Ord.Produc.	Ord.Produc.	Ord.Produc.	Ord. Produc.
Método de Valuación:	UEPS	PROMEDIO	PEPS	UEPS

Inventarios Finales

<i>Materiales</i>	<i>Unidades</i>	<i>UEPS</i>	<i>PROMEDIO</i>	<i>PEPS</i>	<i>UEPS</i>
1 Likra Entorchada 20/20/7	618	127,367	130,266	134,613	127,367
2 Lykra Entorchada 70/20/7	237	51,906	53,088	54,859	51,906
3 Lykra Compactada 280/40/13	111	17,715	18,119	18,723	17,715
4 Nylon Texturizado 40/13	1,104	54,337	55,573	57,428	54,337
5 Nylon Ultra Speed 20/7	543	42,614	43,583	45,038	42,614
6 Nylon 2-70-26 Compactado T	49	1,843	1,885	1,948	1,843
7 Tela de parche nylon/algodón	101	11,193	11,448	11,830	11,193
8 Cinta adhesiva polyempaque	6	173	177	183	173
9 Inserto pantimedia c/lykra	104	34,795	35,586	36,774	34,795
10 Alma de 13.5x21.5 cm cartón	104	11,494	11,755	12,148	11,494
11 Sobre de polipropileno de 16.0	104	9,494	9,710	10,034	9,494
12 Etiqueta de 35 mm x 25 mm	104	1,289	1,318	1,362	1,289
13 Caja impresa 20 doc. fabric.	61	80,034	81,855	84,587	80,034
14 Liga de hule color ambar	9	538	551	569	538
15 Carga de Teñido p3001	8,650	13,089	13,387	13,834	13,089
		457,881	468,301	483,930	457,881

Artículos Terminados

MEDIA DORIAN GREY LIKRA NATURAL					
TALLA CHICA	940	59,627	84,612	96,650	89,633
TALLA MEDIANA	300	22,109	27,721	26,802	20,403
TALLA GRANDE	400	29,478	36,962	35,736	27,204
		111,214	149,295	159,188	137,240

Canmi, S.A. DE C.V.
Cuadro comparativo de resultados

	MEXICO	E.U.	CANADA	REGLAS DE ORIGEN
Sistema de Valuación:	<i>Directo</i>	<i>Absorbente</i>	<i>Absorbente</i>	<i>Valor de Transacción</i>
Sistema de Costos:	<i>Histórico</i>	<i>Estándar</i>	<i>Estimado</i>	
Procedimiento de Costos:	<i>Ord. Produc.</i>	<i>Ord. Produc.</i>	<i>Ord. Produc.</i>	<i>Ord. Produc.</i>
Método de Valuación:	<i>UEPS</i>	<i>PROMEDIO</i>	<i>PEPS</i>	<i>UEPS</i>
Costo de Producción				
Inventario Final de Materiales	286,527	276,108	260,479	213,977
Mano de Obra	43,371	94,075	94,075	43,371
Gastos Indirectos	45,951	101,082	101,082	89,505
Total	375,849	471,265	455,636	346,853
Ventas	588,000	588,000	588,000	588,000
menos:				
Costo de Ventas	361,110	452,784	437,768	333,251
Utilidad Bruta	226,890	135,216	150,232	254,749
menos:				
Gastos de Operación	81,025	81,025	81,025	224,125
Utilidad en Operación	145,865	54,191	69,207	30,624

CONCLUSIONES

En los últimos años la economía mundial ha sufrido cambios que han originado agudos desequilibrios económicos en la gran mayoría de los países y han fomentado también un proceso de cambio estructural que se está dando tanto en las relaciones económicas internacionales como en las economías de casi todas las naciones.

Entre las tendencias fundamentales que se pueden observar en el entorno mundial pueden mencionarse cambios drásticos en aspectos tales como el uso de materias primas, ya que los productos primarios muestran una tendencia decreciente en importancia en la producción mundial, siendo sustituidos por materiales sintéticos: el factor mano de obra también ha perdido importancia relativa como componente de la producción, debido a la automatización de procesos industriales.

Esto afecta el empleo de personal no calificado, pero incrementa la demanda de recursos humanos con un mayor nivel de calificación; el comercio exterior ha mostrado un aumento dramático, siendo su tasa de crecimiento mayor a la que se tiene en la demanda doméstica de la mayoría de los países, principalmente los que se hallan en desarrollo, en la producción de bienes industriales, pues mientras los precios de las materias primas tradicionales han venido disminuyendo, los productos manufacturados han mantenido su valor, por lo que la mayoría de los países está orientando su producción hacia aquellas actividades que agreguen un mayor valor.

Asimismo, el comercio internacional muestra un auge mayor en la comercialización de bienes intermedios que en productos terminados. Considerando esta tendencia como determinante común a la tecnología cuyos cambios han propiciado modificaciones en la composición de la producción a nivel mundial, y de manera fundamental en la industria manufacturera, transformando los procesos de producción mediante la incorporación de nuevas tecnologías, y restando importancia relativa a las materias primas naturales y a la mano de obra en los costos de fabricación.

CONCLUSIONES

Todo esto, como se menciona en el primer capítulo de este trabajo, ha traído como consecuencia la globalización de los mercados y de la producción: en la medida en que el comercio internacional se convierte en el motor de crecimiento para muchas economías debido a que brinda mayores posibilidades para comercializar sus productos que los propios mercados internos, éstas empiezan a considerar el mundo como su mercado, lo cual les permite aumentar sus relaciones e interdependencia, haciendo del orbe un mercado global.

Esta aceleración del comercio internacional traspasa el ámbito de la comercialización y distribución de productos a nivel mundial extendiéndose a la provisión de insumos y a las mismas actividades de transformación, por lo que el concepto de globalización implica considerar el mundo como el mercado fuente de insumos y espacio de acción, tanto para la producción como para la adquisición y comercialización de productos.

Sin embargo toda apertura comercial implica no solamente oportunidades de desarrollo, sino también riesgos que se tienen que asumir en un contexto de libre comercio. Uno de estos riesgos es la competencia desleal de productos provenientes del exterior. Para controlar la competencia desleal se han establecido regulaciones en las relaciones comerciales a nivel mundial, es decir, la forma en que los países intercambian sus bienes y los servicios.

Con la reciente apertura en materia de comercio internacional, los países tienden a especializarse en la producción de bienes y servicios en los que tienen ventaja respecto de la producción de los mismos en otros países. Esto ha originado una mayor competencia en los mercados externos y un contexto internacional que se caracteriza por una continua profundización de las relaciones comerciales y económicas mundiales, y múltiples iniciativas de liberalización comercial llevadas a cabo entre un número cada vez mayor de naciones.

El proceso iniciado de globalización económica parece ser irreversible, y requiere cambios globales en la estructura económica de los países participantes. El empresario mexicano, con base en este fenómeno, debe hacer una evaluación interna para tener conocimiento de su posición ante esto, debe adaptarse a las características y necesidades de la misma, contar con el personal adecuado que desempeñe las funciones administrativas, operativas y de alta dirección, elementos con los cuales cuenta para adoptar las estrategias más convenientes y enfrentar los efectos de la globalización.

Es aquí donde juega su papel más importante el contador público, cuya función tendrá como objeto principal la obtención y análisis de la información financiera para la toma de decisiones adecuadas que permitan el buen desarrollo y funcionamiento de la empresa, por lo que es de suma importancia que la

CONCLUSIONES

profesión contable se integre a estos cambios, con el fin de aportar datos más acordes con la realidad de la empresa a través de su actualización.

Frente a la internacionalización de la economía, el crecimiento y la reproducción de empresas multinacionales, las necesidades de los usuarios internacionales de información financiera tienden a ser más sofisticadas; como es de suponerse, si el entorno de los mercados, la situación económica y la globalización han cambiado las circunstancias en las que operan las empresas, también las necesidades del cliente y sus expectativas se han visto modificadas. En México nuestra normatividad está basada en las necesidades de información de los años setenta y ochenta, por lo que requiere ser revisada y adecuada a las necesidades actuales de internacionalización, ya que en esos años la economía mexicana era receptora de insumos, pero hoy en día se ha visto modificada por el proceso constante de globalización e integración en bloques económicos, convirtiéndose en una economía internacional proveedora de bienes y servicios.

El TLCAN ha sido una razón suficiente para la consignación de cambios radicales en la estructura económica de México, pero estos cambios han sido paulatinos y no han tenido aparejada una armonía contable que pueda cumplir satisfactoria y oportunamente los objetivos de la información financiera, en un contexto globalizador dentro del TLCAN. Las reglas de origen nos marcan los requisitos que permiten al empresario mexicano gozar del trato preferencial que éste otorga, asimismo beneficiar la mano de obra y materia prima a través del aumento de exportaciones, y a la no triangulación de la mercancía, de tal manera que se establezca una protección a la industria de la región (Estados Unidos-México-Canadá).

Con base en el estudio realizado, se ha observado que Estados Unidos ha desarrollado una normatividad muy completa que regula casi todas las actividades comerciales que se llevan a cabo en las empresas. Por otra parte, Canadá tiene una de las sociedades más avanzadas en materia cultural, económica y social, lo que repercute en la imparcialidad para solucionar problemas de orden normativo como lo es el contable en México, y deberá analizar si es posible que nuestros principios contables se adapten a la nueva economía, o si es necesario realizar una nueva normatividad.

Sin embargo deberán pasar varios años para que este proceso de transición pueda surtir efectos que conlleven al logro de los objetivos que persigue este tratado, pues se requiere una reforma contable a la par de las condiciones económicas existentes, y que sea compatible con la normatividad de sus principales socios económicos a través de la armonización de sus normas contables ya que, de acuerdo a lo analizado, no existe esta armonía contable tanto en forma como en contenido; no desarrollar un sistema contable único para todas las compañías de todas las naciones, sino más bien uniformar procedimientos

contables, partiendo de bloques económicos regionales que nos permitan efectuar un cambio paulatino.

La metodología contable establecida en México para el tratamiento de las mercancías carece de armonía con los tres países, no hay un adecuado sistema de costos uniforme que permita adecuarse a la información requerida por el TLCAN, existen bases diferentes de costo que requieren un equilibrio que nos proporcione los beneficios reales del Tratado. Las reglas de origen no han sido estudiadas por la Comisión de Principios de Contabilidad y no se ha concretado un sistema de valuación y costos que nos permita conciliar intereses.

La armonía no significa uniformidad, sino la eliminación de diferencias innecesarias mediante un mayor grado de cooperación entre las entidades que se encargan de establecer normas, los gobiernos y el sector privado. Queda mucho por lograr y se requiere iniciativa, habilidad y dedicación.

El TLCAN establece su propio método de valuación de inventarios, el cual, de acuerdo con la determinación del costo por medio del valor de transacción o de costo neto, reconoce en algunos puntos como válidos los principios de contabilidad de aplicación en cada uno de los países firmantes, pero hay un dato curioso el cual nos hace remitirnos al costeo directo, ya que la valuación de acuerdo a las reglas de origen no contempla como parte integrante del costo los gastos indirectos fijos, y dicho sistema no está reconocido por principios de contabilidad mexicanos y canadienses.

Esto nos lleva a inferir, al analizar la metodología contable de los tres países, que es necesario contemplar las condiciones que en un momento dado puedan afectar de manera importante el resultado, lo que constituye un gasto pero que a la larga nos dará un ahorro.

En este trabajo se determina cuál es el sistema más objetivo e imparcial en un contexto internacional y que lo más recomendable para las empresas exportadoras e importadoras sería la valuación de su costo de producción a través del costeo directo, lo que permitiría tener un costo de producción un poco más acertado que permita obtener resultados reales sobre bases consistentes.

Por otro lado el costeo directo se acerca más a lo que es el costo de producción en el TLCAN, sin embargo no se adecua completamente, por lo que habría que analizarse la conveniencia de crear una comisión formada con miembros de los países firmantes del TLCAN, cuya función principal fuera analizar la armonía entre la norma contable y la norma legislativa.

CONCLUSIONES

Esto con la finalidad de uniformar criterios para concretar un sistema de costos adecuado a la información requerida por el TLCAN, así como su reglamentación sobre la misma base, debido a que el costo de producción afecta directamente el resultado del ejercicio, y si la información se presenta con esta distorsión, no cumple con las características necesarias que marca la normatividad tanto nacional como internacional; esto afecta sobre todo a los usuarios de la información financiera porque, en el caso de que se trate de empresas que cotizan en bolsa y que son del dominio público, las empresas productoras de México, Estados Unidos y Canadá no pueden dar resultados reales en sus estados financieros, pues esta distorsión de la información provocaría resultados negativos, y eventualmente resultaría contraproducente su inversión.

Bibliografía

Caballero U. Emilio, TLC México, Estados Unidos y Canadá, beneficios y desventajas. Edit. Diana, 1a. Ed., México 1991

Cárdenas Nápoles, Raúl, La lógica de los costos, Fondo Editorial de la FCA, Serie Roja, 1a. Ed., 1989

Centro de investigación para el desarrollo de alternativas para el futuro, El acuerdo del libre comercio, 1a. ed., México, 1991

Cocina Martínez, Javier, Contabilidad Internacional, las normas internacionales de contabilidad comparadas con las normas nacionales, Primer libro, IMCP, 1a. Ed. Octubre de 1991

Cocina Martínez, Javier, *El sistema de implantación de normas de contabilidad financiera en México*, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 1a. ed., México, 1990.

Cocina Martínez, Javier, Normas de contabilidad financiera comparada, IMCP, 2a. Ed. , México 1996

Cocina Martínez, Javier, Investigación sobre temas diversos, Centro de Investigación de la Contaduría Pública, 1a. ed., México, 1991.

Conchello, José Angel, El TLC: un callejón sin salida, Edit. Grijalbo, 3a. ed., México, 1993

Cruz Soto, Luis Antonio, Análisis crítico de la globalización económica como consecuencia de la firma del tratado de libre comercio; repercusiones financieras en las empresas de México, Tesis de licenciatura en contaduría, UNAM, FCA, México, 1997

Cué Canovas, Agustín, Historia social y económica de México 1521-1854, 3a. Ed., México, 1980

Driscoll de Alvarado, Bárbara, El Tratado de Libre Comercio: Entre el viejo y el nuevo orden, UNAM, Centro de control de investigaciones sobre Estados Unidos de América 1a. ed. México, 1992

Elmer Barnes, Harry, Historia de la economía del mundo occidental, Edit. UTEHA, 1a. Ed., México, 1976.

IMCP, Normas y procedimientos de auditoria, Tomo 1 y 2, Ed. IMCP, 18a. Ed., México 1998

IMCP, Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, 13a. Edición, México, 1998

López Pérez, Marisol, Auditoría de Estados Financieros, Tesis de licenciatura en contaduría, México, 1997

Serra Puche, Jaime, Hacia un Tratado de Libre Comercio en América del Norte, Grupo Editorial Miguel Angel Parra, SECOFI, 1a. Ed., México 1991

Suárez Arana, Jorge, Información financiera en Norteamérica, IMCP, FASB, C.A., 1a. ed., México, 1996.

Tratado de Libre Comercio de América del Norte, Tomo I y II, SECOFI, México, 1994

Vernon, Raymond, El dilema del desarrollo económico de México, Edit. Diana, 1a. Ed., México, 1979

Villareal Corrales, Lucinda, TLC, las reformas legislativas para el libre comercio, Edit. PAC, 2a. Ed., 1998

Witker Jorge, Comercio exterior de México, marco jurídico y operativo, Mc Graw - Hill, México 1997

Hemerografía

Cedillo, Rodolfo, Preparación del Contador Público ante el TLC, Contaduría Pública, núm. 265, México, septiembre de 1994.

Diario Oficial de la Federación, Decreto por el que se aprueba el Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000, México, 31 de mayo de 1995

Diario Oficial de la Federación, Resolución por la que se establecen las reglas de carácter general relativas a la aplicación de las disposiciones en materia aduanera del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, Segunda Sección, México, 15 de septiembre de 1995

Funes Cataño, Yolanda, Normatividad Contable y el TLCAN: implicaciones para la empresa mexicana, Nuevo Consultorio Fiscal, núm. 173, México noviembre de 1997

Lores Rodríguez, Rafael, La contaduría pública y la reciprocidad en el TLC de norteamérica, Contaduría Pública, núm. 265, México, septiembre de 1994.

Puig, Carlos, TLC el fin de las negociaciones, un pacto de amigos, Proceso, núm. 824, México, agosto de 1992

Salinas Rivera, Efrén. Normas Internacionales de Contabilidad Supletorias, Veritas, núm. 1483, México, marzo de 1995

Santillana González, Juan Ramón, Origen de los principios de contabilidad, Contaduría Pública, núm. 266, México, octubre de 1994