

UNIVERSIDAD NACIONAL DE LA MATANZA*Departamento de Ciencias Económicas***Informe final del proyecto****55/B127****HACIA LA ARMONIZACIÓN CONTABLE REGIONAL EN UN
MARCO DE ASIMETRÍAS****Director de proyecto:***Dr. PEDRO SÁNCHEZ**Contador Público - Universidad de Buenos Aires***Equipo de Investigadores:***Dra. SERAFINA FARINOLA**Contadora Pública - Universidad de Buenos Aires**Dr. NÉSTOR HORACIO BURSESI**Contador Público - Universidad de Buenos Aires**Dr. PABLO CERSÓSIMO**Contador Público - Universidad de Lomas de Zamora**Dr. GERARDO DENEGRÍ**Contador Público - Universidad de Buenos Aires**Dr. OSCAR JULIO MITRE**Contador Público - Universidad de Buenos Aires**Dra. MARÍA VICTORIA SANTORSOLA**Dra. en Educación – Pacific Western University*

2007 / 2008

RESUMEN

La integración regional es un proceso inexorable e irreversible, por las ventajas vinculadas con una mayor capacidad negociadora en un escenario globalizado. No obstante, a dichas ventajas se contraponen asimetrías económicas, sociales, políticas y culturales de los países miembros del MERCOSUR. La disciplina contable no es ajena a dicha dificultad: la falta de uniformidad impide a los inversores, analistas y otros usuarios comparar fácilmente los informes financieros de empresas que operan en diferentes países aunque sean del mismo bloque regional. Por tal razón, este equipo de investigación pretende identificar las asimetrías que a nivel contable se presentan y que atentan contra la utilidad de la información proporcionada, y descubrir las herramientas de armonización que permitan en un futuro no muy lejano lograr el diseño de un modelo contable único.

Palabras claves:

Armonización – convergencia – normas contables – normas contables internacionales (NIC) – normas internacionales de información financiera (NIIF) – Mercosur.

El detalle que se transcribe a continuación, tiene la finalidad de poner en conocimiento del evaluador los criterios generales que guiaron la elaboración de este informe final.

Hipótesis

Existe la necesidad de diseñar herramientas viables para la armonización de la normativa contable de los Países del Mercosur, en función de las asimetrías actuales.

Estado actual del tema propuesto

En el orden contable las normativas vigentes en los países del MERCOSUR, manifiestan, entre ellas, marcadas asimetrías que es necesario armonizar.

Los países integrantes de la Región reconocen el problema y han realizado interesantes investigaciones sobre el particular, pero la tarea nos es fácil debido a las características propias de cada uno de ellos.

Se podría decir que las dificultades residen, principalmente, en:

- La colegiación, y
- En el comportamiento de los países miembros frente a las normas internacionales de contabilidad (NICs).

Con respecto al primer problema, los profesionales de Ciencias Económicas no se encuentran colegiados en todos los países del MERCOSUR, lo que hace que en aquellos que no lo están el seguimiento de las normas profesionales no resulte muy estricto debido, en general, a la falta de un sistema de sanciones específico.

En cuanto al comportamiento frente a la NICs: la actitud de los países de la Región es diversa, como se puede observar:

- Emisión de normas propias inspiradas en las NICs., con alta armonización.
- Emisión de normas contables propias con remisión a las NICs para los temas no previstos en las propias.
- Emisión de normas locales conciliadas con la NICs.
- Adopción directa de las NICs.

- Adopción paulatina de las NICS.

Síntesis metodología

- Se efectuó un análisis bibliográfico crítico, previo y simultáneo;
- se aplicó el método deductivo; y
- se recurrió, para contrastar nuestras deducciones, al saber empírico y al análisis de la realidad.

Etapas del trabajo

Primer año

- Análisis de la evolución del tema elegido.
- Selección de bibliografía de autores nacionales.
- Selección de bibliografía de autores regionales y extranjeros.
- Análisis de los escenarios económicos de los Países de la Región.
- Análisis de otras integraciones regionales.
- Análisis de la normativa contable de los mismos.
- Relevamiento de las tendencias actuales.

Segundo año

1. Análisis de la información obtenida.
2. Establecer las asimetrías.
3. Compilación de los hallazgos, consolidación de la información y redacción de las conclusiones.
4. Elaboración del informe final.

ÍNDICE

	Página
Introducción	7
Capítulo 1. Globalización	9
1.1 Antecedentes	9
1.2 La globalización a partir del siglo XX.....	9
1.3 Ventajas y desventajas.	12
Capítulo 2. Integración regional	13
2.1 Introducción	13
2.2 África Occidental	14
2.3 Unión Europea	16
2.4 América del Norte	18
2.5 América Latina	19
2.6 Mercado Común del Sur (MERCOSUR)	20
Capítulo 3. El proceso de armonización de las normas contables	27
3.1 Emisores internacionales de normas contables	27
3.2 El proceso de armonización contable en África Occidental	31
3.3 El proceso de armonización contable en Europa	32
3.4 El proceso de armonización contable en el Mercosur.....	33
a) El proceso de armonización en los países miembros	34
a).1. República Argentina.....	34
a).2. República Federativa de Brasil.....	37
a).3. República del Paraguay.....	39
a).4. República Oriental del Uruguay	42
b) El proceso de armonización en los países asociados: Bolivia y Chile.....	44
b).1. República de Bolivia	44
b).2. República de Chile	46
Capítulo 4. Análisis de la situación contable en el Mercosur	48
4.1 Introducción.....	48
4.2 Análisis comparativo.....	51
4.3 Aspectos de las normas internacionales a tener en cuenta.....	52

Conclusiones.....	55
Bibliografía.....	57
Anexo – Tratado de Asunción.....	60

INTRODUCCIÓN

La integración regional es un proceso inexorable e irreversible, por las ventajas vinculadas con una mayor capacidad negociadora en un escenario globalizado. No obstante, a dichas ventajas se contraponen asimetrías económicas, sociales, políticas y culturales de los países miembros del MERCOSUR. La disciplina contable no es ajena a dicha dificultad: la falta de uniformidad impide a los inversores, analistas y otros usuarios a comparar fácilmente los informes financieros de empresas que operan en diferentes países aunque sean del mismo bloque regional.

La aplicación de normas contables locales no constituyó un problema durante los años en que las empresas operaban en los mercados de capitales nacionales, pero, con la globalización, la posibilidad de negociar los títulos negociables en mercados extranjeros pone de manifiesto los inconvenientes mencionados en el párrafo anterior.

Armonizar las normas contables nació como un objetivo del ámbito académico cuyo alcance se fue extendiendo hacia finales del siglo XX llegando a convertirse en un reclamo del ámbito empresarial. Las grandes empresas deseaban que sus estados contables fueran aceptados en los distintos mercados de capitales en que operaban, sin tener que realizar conciliaciones o confeccionar, además de los que efectuaban de acuerdo con sus normas contables locales, otro juego que respondiera a las normas contables de esos otros lugares.¹

Como solución a esos problemas se produce la creciente aceptación de las Normas Internacionales de Información Financiera (en adelante NIIF) aunque con diversos matices, que se identifican con los términos: armonización, conciliación, convergencia. Veamos su significado semántico:

Armonización \ 1. *Acción y efecto de armonizar.*²

¹ García-Ayuso Covarsi, Manuel. "Reflexiones sobre el proceso de armonización internacional de la contabilidad". Ponencia realizada en el XV Congreso Nacional de Auditoría, Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España. Bilbao, 2006.

² Diccionario de la Real Academia Española. Ed. vigésima primera, 2000.

Armonizar \ 1. tr. Poner en armonía, o hacer que no discuerden o se rechacen dos o más partes de un todo, o dos o más cosas que deben concurrir al mismo fin.³

Conciliación \ 1. f. Acción y efecto de conciliar.⁴

*Conciliar*² \ 2. tr. Conformar dos o más proposiciones o doctrinas al parecer contrarias.⁵

Convergencia. Acción y efecto de convergir.⁶

Convergir \ 2. fig. Concurrir al mismo fin los dictámenes, opiniones o ideas de dos o más personas.⁷

La hipótesis: “Existe la necesidad de diseñar herramientas viables para la armonización de la normativa contable de los Países del Mercosur, en función de las asimetrías actuales”, fue lo que impulsó nuestro trabajo. Sin embargo, dadas las características internacionales del problema de la armonización contable, nuestra investigación, si bien se centra en el MERCOSUR se extiende, asimismo, a otras integraciones regionales del mundo global.

³ *Ibíd.*

⁴ *Ibíd.*

⁵ *Ibíd.*

⁶ *Ibíd.*

⁷ *Ibíd.*

CAPÍTULO 1

GLOBALIZACIÓN

1.1 ANTECEDENTES

La globalización no acontece a partir de mediados del siglo XX, pero los avances científicos y tecnológicos le otorgaron nuevas dimensiones y complejidades, modificando y profundizando las relaciones entre los países.⁸

El inicio de este fenómeno se puede ubicar en el siglo XV con el liderazgo de España y Portugal y posteriormente con el de Gran Bretaña, Francia y Holanda, “El descubrimiento y la conquista del Nuevo Mundo” permitieron la gran expansión ultramarina de los países europeos con drásticos resultados para las tierras descubiertas: plagas y exterminio de los nativos y sometimiento al conquistador. A principios del siglo XIX América Latina obtiene la independencia. Inglaterra, por su parte, se convierte en la primera potencia mundial, como líder en la distribución imperial del mundo y como impulsora de la Revolución Industrial. Hacia la finalización del siglo XIX las economías de América Latina se vieron favorecidas por la globalización, el ferrocarril y el barco a vapor, los cuales disminuyeron el costo de los fletes y estimularon el comercio exterior. Hasta principios del siglo XX Latinoamérica se había convertido en el proveedor principal de los productos primarios del mercado mundial. Luego, de 1914 a 1945 se interrumpió el proceso de globalización; posteriormente, a partir de la segunda posguerra se comenzaron a recuperar las economías industriales, principalmente de Japón y Estados Unidos y se producen importantes hallazgos en los terrenos de la *microelectrónica, física atómica, biología y genética y en el dominio del espacio exterior para las comunicaciones internacionales*.⁹

1.2. LA GLOBALIZACIÓN A PARTIR DE LA SEGUNDA MITAD DEL SIGLO XX

⁸ Ferrer, Aldo. “Argentina y la Globalización”. Ensayo elaborado para el III Encuentro Internacional de Economía. Ciudad Universitaria de Córdoba, 1999.

⁹ Ferrer, Aldo. *Historia de la Globalización*. Fondo de Cultura Económica, 2000.

Según dice Ferrer, desde mediados del siglo XX la globalización de la economía mundial se presenta principalmente en cuatro ámbitos¹⁰:

Comercio internacional: a partir de 1945 el comercio, en casi todos los países, se incrementó con mayor celeridad que la producción.

Corporaciones transnacionales: en las últimas décadas las inversiones privadas crecieron vertiginosamente. Las empresas organizan sus economías de escala y diversidad de productos, y sus planes financieros en un contexto de negocios globales. Se suceden las fusiones, los traspasos de control, por cifras que superan, en algunos casos, a los miles de millones de dólares. El avance increíble de la electrónica juega un papel preponderante en la toma de decisiones, debido a la celeridad alcanzada en el procesamiento y transmisión de información.

Corrientes financieras: a partir de 1960, en los mercados financieros globales han proliferado las *“operaciones de capitales de corto plazo”*, no vinculadas con la producción, el comercio y la inversión en términos reales. Generalmente, con la intención de obtener utilidades especulativas, a través de los múltiples instrumentos que existen en forma creciente en el ámbito de las finanzas. En el proceso de la globalización *los operadores financieros cuentan con una libertad absoluta para el desplazamiento de fondos y montar, en horas, ataques especulativos contra cualquier moneda “...”*.

Marco regulatorio: las operaciones internacionales de carácter económico y financiero se fueron liberalizando hacia la finalización de la Segunda Guerra mundial. En la Ronda Uruguay del Gatt¹¹ (1986-1994) se produjeron importantes cambios de regulación como la creación de la Organización Mundial de Comercio (OMC). Se acordaron *normas comunes y más liberales para el tratamiento de las inversiones privadas directa y los servicios y más rigurosas para la protección de la propiedad intelectual*.

¹⁰ Ferrer, Aldo. “Hechos y ficciones de la globalización”. Revista de Industria y Desarrollo N° 1, 1997.

¹¹ En 1947 el *Acuerdo General sobre Aranceles y Comercio (GATT, General Agreement on Tariffs and Trade)*, en forma de tratado multilateral, incorpora los principios de no discriminación, reducción de aranceles y gradual eliminación de otras barreras existentes en el comercio internacional.” Enciclopedia Universal Salvat, 2009, Madrid.

Voss (2004)¹², se formula una serie de interrogantes y respuestas sobre la naturaleza de la globalización, entre las que destacamos por su enfoque contable los siguientes:

¿Qué es la globalización y cuáles son sus objetivos?

Respuesta:

La globalización es un proceso que tiende a unificar a todos los países del mundo en un sólo país global. La probable concreción de este país global es totalmente incierta: no sabemos cuándo ocurrirá, ni tampoco si realmente ocurrirá. No obstante, está claro que, por el momento, el país global es una utopía. Por ahora, la renuncia a la soberanía de cada uno de los países a favor de organismos supranacionales es impracticable. Y lo mismo ocurre, con la regulación mundial en materia civil, comercial, societaria, penal, fiscal y otras. Nadie puede ponerse de acuerdo sobre quién debe regular qué y cómo.

Sin embargo, tenemos que reconocer los avances del proceso de globalización, liderado por los mercados financieros, seguido por la paulatina constitución de diversos bloques comerciales y la relevante conformación de la Comunidad Económica Europea.

¿La globalización de los mercados financieros implica la globalización de los mercados de valores y, esta última, requiere la globalización contable y de auditoría?

Respuesta:

La globalización de los mercados financieros exige la globalización de los mercados de valores y, en este contexto, para que el lenguaje de los estados contables sea comprendido por los potenciales usuarios ubicados en cualquier país del mundo es necesaria la globalización de las normas contables. Para otorgarle confiabilidad a dichos estados contables, se deberán aplicar normas de auditoría globales. (...).

¹² Voss, Jorge "El futuro de las normas contables y de auditoría en Argentina". Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría, n. 22, Abril-Junio 2005,

1.3 VENTAJAS Y DESVENTAJAS

No se puede dejar de reconocer que la globalización produce ventajas y desventajas de orden económico, cultural y político, aunque muchas opiniones asocian este fenómeno con el ámbito económico exclusivamente. Sobre el particular presentamos el siguiente cuadro:

Ventajas y desventajas de la globalización

Orden	Ventajas	Desventajas
Económico	La apertura de los mercados posibilita la solución de necesidades que localmente no se han podido resolver.	La declinación de la independencia económica de los países.
Cultural	El enriquecimiento de las costumbres, ampliación de la "cultura popular".	La posible pérdida de identidad nacional, el posible conflicto con la "cultura internacional".
Político	El aflorar del internacionalismo.	El posible decaer del nacionalismo y la presión de las empresas multinacionales sobre el poder político.

CAPÍTULO 2

INTEGRACIÓN REGIONAL

2.1 INTRODUCCIÓN

La integración regional tiene lugar entre países con procesos políticos y económicos coincidentes, aunque, en algunos casos, puede ocurrir entre países con fronteras comunes que afectan la seguridad de ambos.

Nace fundamentalmente de una necesidad funcional, en que cada uno de los países que decide integrarse, lo hace porque considera que es una oportunidad para aumentar el bienestar de sus ciudadanos o simplemente por una cuestión de interés nacional.

En la segunda mitad del siglo XX los casos de integración han sido más frecuentes debido, principalmente, al fenómeno de la globalización y a la influencia de un modelo económico de libre mercado que hace que los países recurran a la integración regional para lograr una mejor posición, al negociar en bloque ante los otros países.

Un enfoque estructural permite observar en toda integración económica, dos ventajas en el orden externo y tres en el orden interno, ambas de carácter general y básico:

1. *En lo externo*
 1. *Mayor poder de negociación; y*
 2. *Mayor capacidad de atracción de recursos internacionales y de reinversión. Esto último se encuentra muy relacionado con la capacidad de los mercados internos, la demanda efectiva de la población y la estabilidad históricas de flujos financieros externos.*
2. *En lo interno*
 1. *Mayor aprovechamiento de economías de escala en la producción;*
 2. *Ampliaciones en el mercado efectivo como producto de relaciones entre países; y*

3. *Menor vulnerabilidad económica, especialmente debido a factores externos.*¹³

Asimismo, en el proceso de integración se pueden señalar tres dimensiones:

La primera sería la consideración y evolución de varios tramos

1. tratados diferenciales de comercio: acuerdos que disminuyen los aranceles entre los países integrantes;
2. área de libre comercio: se eliminan los aranceles entre los países del bloque comercial;
3. unión aduanera: se establecen aranceles externos comunes;
4. mercado común: se agrega la libre circulación de elementos productivos, especialmente mano de obra y capitales); y
5. unión económica, se coordinan las políticas macroeconómicas, el sistema monetario común y la moneda común¹⁴.

La segunda sería si la integración se logra de manera sostenida y relevante con respecto a importantes áreas productivas de las economías y al desempeño de los gobiernos. Por último, la tercera sería hasta dónde llega el grado de compromiso de los países a un acuerdo y si el mismo se mantiene.¹⁵

2.2 AFRICA OCCIDENTAL

El 25 de mayo de 1975, un grupo de países ubicados en el área occidental del continente africano, caracterizado por una geografía desfavorable y una posición adversa en el comercio internacional, deseosos de un mercado común entre ellos, de libre circulación, sin derechos arancelarios y con una política comercial común entre los países miembros para con los terceros, crean la *Communauté Économique des États de l'Afrique de l'Ouest* —CEDEAO. Los Estados integrantes son:

¹³ <http://www.zonaeconomica.com/integracion-regional>

¹⁴ *Ibídem.*

¹⁵ *Ibídem.*

Benin	Ghana	Níger
Burkina Faso	Guinea	Nigeria
Cabo Verde	Guinea Bissau	Senegal
Costa de Marfil	Liberia	Sierra Leona
Gambia	Mali	Togo

Su finalidad era lograr los siguientes objetivos, entre otros:

- Avanzar hacia la unificación monetaria de la región.
- Instituir una política común de aduana, de transporte y de comunicaciones.
- Reactivar la agricultura.
- Planificar la explotación de los recursos naturales.
- Promover el bienestar social.
- Preservar el medio ambiente.
- Promover el turismo

La CEDEAO tuvo grandes problemas no sólo para desarrollar sus planes sino inclusive para mantener la unidad de sus miembros; no se puede ignorar la gran desigualdad económica que existente entre los países. Posteriormente, teniendo en cuenta las diferencias, ocho *países francófonos*, con el mismo idioma y la misma moneda, consideraron que la integración entre ellos progresaría con mayor celeridad y el 10 de enero de 1994, Benin, Burkina Faso, Costa del Marfil, Mali, Níger, Senegal y Togo, firmaron el Tratado por el cual se crea la *Union Économique et Monétaire de l'Afrique de l'Ouest* — UEMOA, a la cual se incorpora Guinea Bissau en 1997. Entre cuyos objetivos destacamos “la puesta en marcha de un Sistema Contable de África Occidental”, del cual hablaremos en el próximo capítulo. Con respecto a su futuro la UEMOA proyectaba completar la *Union Monétaire Ouest Africaine* — UMOA y convertirse finalmente en una Unión Económica y Monetaria.¹⁶

¹⁶ Lorca Fernández, Pedro. “Un modelo de armonización contable en África: el SYSCOA”. Boletín Económico ICE nº 2746, noviembre 2002.

2.3. UNIÓN EUROPEA

La Unión Europea nació con la intención de concluir con los conflictos que frecuentemente surgían entre los países del continente y que, finalmente, desembocaron en la Segunda Guerra Mundial. Fue la sucesora de facto de las Comunidades Europeas, que se fundaron en los años cincuenta del siglo XX para fomentar la solidaridad entre los estados y garantizar la paz. En 1951 los estados de Alemania, Francia, Italia, Bélgica, Países Bajos y Luxemburgo crean la Comunidad Europea del Carbón y del Acero (CECA), con el objetivo establecer una administración común en las industrias de carbón y acero y evitar que alguno de los países pudiera fabricar individualmente armas de guerras para luego utilizarlas contra otro país¹⁷.

En 1957, con los mismos miembros de la CECA y mediante los Tratados Fundacionales de Roma se crean:

- la Comunidad Económica Europea (CEE), con el objetivo de ocuparse, exclusivamente, de temas de índole económica; y
- la Comunidad Europea de la Energía Atómica (CEEA – EURATOM) con el objetivo de establecer un mercado común de productos nucleares, y propender al desarrollo pacífico de la energía nuclear entre los países miembros.

El 7 de febrero de 1992 con el Tratado de Maastricht se crea la Unión Europea (UE), sobre los tres pilares que se indican a continuación:

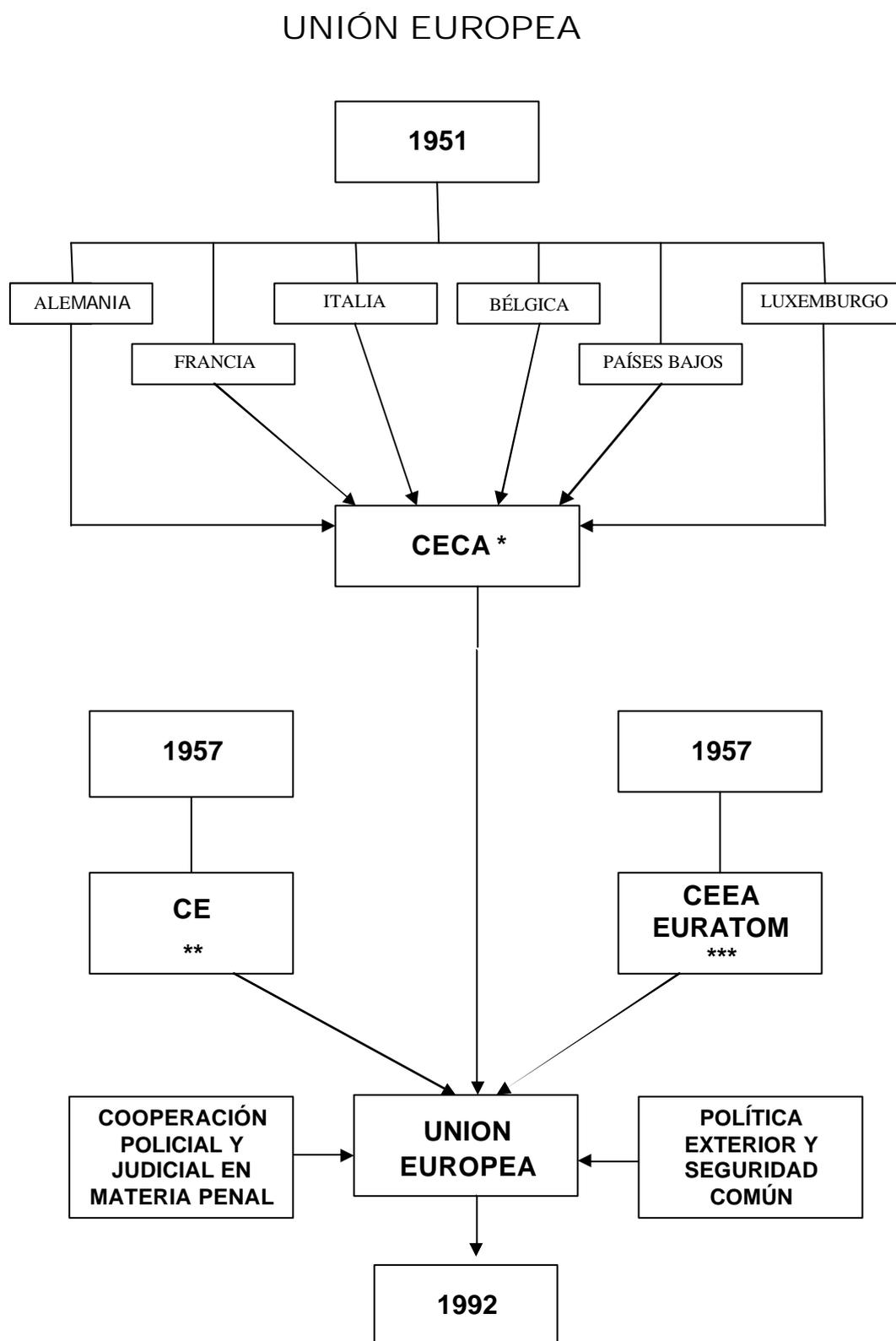
1. las tres Comunidades Europeas: la Comunidad Europea (CE) -ex Comunidad Económica Europea (CEE)-, la Comunidad Europea del Carbón y del Acero (CECA) y la Comunidad Europea de la Energía Atómica (EURATOM),
2. la política exterior y la seguridad común, y
3. la cooperación policial y judicial en materia penal.¹⁸

La Unión Europea, en síntesis, es una organización en parte supranacional y en parte intergubernamental, que motivó especiales relaciones políticas entre

¹⁷ El portal de la Unión Europea. http://europa.eu/index_es.htm

¹⁸ *Ibídem*

sus miembros como el establecimiento de un mismo ordenamiento jurídico, y la existencia de sus propias instituciones comunitarias.



* Comunidad Europea del Carbón y del Acero

** Comunidad Europea ex Comunidad Económica Europea

*** Comunidad Europea de la Energía Atómica

Actualmente la UE se integra con los siguientes países:

Alemania	Estonia	Luxemburgo
Austria	Finlandia	Malta
Bélgica	Francia	Países Bajos
Bulgaria	Grecia	Polonia
Chipre	Hungría	Portugal
Dinamarca	Irlanda	Reino Unido
Eslovaquia	Italia	República Checa
Eslovenia	Letonia	Rumania
España	Lituania	Suecia

2.4 AMÉRICA DEL NORTE

En América del Norte se celebra el Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN) o (North American Free Trade Agreement (NAFTA) entre Canadá, Estados Unidos y México y es puesto en vigencia el 1º de enero de 1994, siendo sus principales objetivos:

1. Establecer las condiciones para una competencia justa,
2. Aumentar las oportunidades de inversión,
3. Proteger adecuadamente los derechos de propiedad intelectual,
4. Proporcionar procedimientos eficaces para la aplicación del Tratado y para solucionar las controversias,
5. Suprimir trabas al comercio entre Canadá, México y Estados Unidos, incentivar el desarrollo económico y proporcionar a cada país miembro un mismo acceso a sus respectivos mercados.

El Tratado prevé la supresión de todos los aranceles sobre los bienes que sean originarios de los tres países miembros durante el transcurso de un período de transición.

Asimismo, dispone que otros países o un conjunto de otros países podrán ser admitidos al Tratado con el consentimiento de los países miembros, de acuerdo con los términos y condiciones que éstos establezcan y una vez que hayan concluidos los procedimientos internos de aprobación en cada uno ellos.¹⁹

2.5 AMÉRICA LATINA

La Asociación Latinoamericana de Libre Comercio (ALALC) inició la era de las integraciones económicas en Latinoamérica el 18 de febrero de 1960, mediante el Tratado de Montevideo. Los países miembros: Argentina, Brasil, Chile, México, Paraguay, Perú y Uruguay, y los que posteriormente se agregaron: Colombia (30 de septiembre de 1961), Ecuador (3 de noviembre de 1961), Venezuela (31 de agosto de 1966) y Bolivia (8 de febrero de 1967); convinieron en establecer una zona de libre comercio por el plazo de 12 años, que luego se extendió a 20 años por el Protocolo de Caracas. Lapso en el cual se eliminarían, paulatinamente, las restricciones y aranceles al comercio entre los países integrantes. En 1980 la ALALC fue reemplazada por la Asociación Latinoamericana de Integración (ALADI)

La ALADI se crea por el Tratado de Montevideo del 12 de agosto de 1980, siendo los países miembros:

Argentina	Colombia	Paraguay
Bolivia	Cuba	Perú
Brasil	Ecuador	Uruguay
Chile	México	Venezuela

Su objetivo final es establecer un mercado común latinoamericano y para ello se vale de tres mecanismos:

- Preferencia arancelaria regional para los productos originarios de los países miembros frente a los aranceles aplicados a terceros países.
- Acuerdos de alcance regional, que abarcan a todos los países miembros.

¹⁹ <http://www.americaeconomica.com/zonas/nafta.htm>

- Acuerdos de alcance parcial, en los cuales pueden participar dos o más países de la Región.²⁰

En 1989 luego de la caída del Muro de Berlín, la terminación de la Guerra Fría y la consagración de los Estados Unidos como superpotencia única, se produce en América Latina la consolidación de las democracias y las políticas tienden hacia una economía de mercado. En 1994 se crea el Área de Libre Comercio (ALCA) por iniciativa de los Estados Unidos y aprobación de los siguientes países americanos:²¹

Antigua y Barbuda	Colombia	Haití	Santa Lucía
Argentina	Costa Rica	Honduras	San Cristóbal y Nevia
Bahamas	Dominica	Jamaica	San Vicente y Granadinas
Barbados	El Salvador	México	Surinam
Belice	Ecuador	Nicaragua	Trinidad y Tobago
Bolivia	Estados Unidos	Panamá	Uruguay
Brasil	Granada	Paraguay	Venezuela
Canadá	Guatemala,	Perú	
Chile	Guayana	República Dominicana	

2.6 MERCADO COMÚN DEL SUR (MERCOSUR)

La Declaración de Foz de Iguazú, firmada el 30 de noviembre de 1985, en la cual los gobiernos de Argentina y Brasil manifiestan *la voluntad de acelerar el proceso de integración bilateral*, se considera como uno de los antecedentes más cercanos que sentó las bases para la creación del Mercosur; con el

²⁰ <http://www.aladi.org>.

²¹ Moneta, Carlos J: "Realidades, espejismos y posibilidades de la integración".. Revista Todavía N° 16; 2007

objetivo de suscitar el desarrollo económico de sus países para que unidos se integrasen al mundo.²²

El 6 de julio de 1990 Argentina y Brasil firman el Acta de Buenos Aires, por el que deciden²³ :

1. Establecer un MERCADO COMUN entre la República Argentina y la República Federativa del Brasil, el que deberá encontrarse definitivamente conformado el 31 de diciembre de 1994.

2. Para ello, ambos Gobiernos tomarán todas las medidas necesarias con el fin de cumplir con el objetivo y el plazo arriba mencionados.

Se pondrá especial énfasis en la coordinación de políticas macroeconómicas y en las rebajas arancelarias generalizadas, lineales y automáticas, como metodologías primordiales para la conformación del MERCADO COMUN, tal como se detalla en el Anexo I de la presente Acta.

Dichas medidas serán elaboradas y propuestas por un Grupo de Trabajo Binacional creado a tales efectos según consta en el Anexo II de la presente Acta²⁴.

ANEXO I

Metodología Para La Conformación Del Mercado Común

1. El avance hacia la conformación definitiva del MERCADO COMUN exige de manera indispensable la coordinación y armonización de políticas macroeconómicas, especialmente de aquellas que tienen mayor impacto en los flujos comerciales y en la configuración del sector industrial de ambos países.

²² Rivas, Eduardo. *Los condicionantes externos en los procesos de integración*. Universidad de Coruña, versión 2002.

²³ INTAL - Instituto para la Integración de América Latina y el Caribe Banco Interamericano de Desarrollo. <http://www.iadb.org>.

²⁴ Esta llamada es nuestra. No se transcribe el anexo II porque consideramos que el detalle de los grupos y subgrupos no hace al objetivo de este trabajo.

2. La columna vertebral de este proceso de conformación del Mercado Común estará dada por rebajas arancelarias generalizadas, lineales y automáticas para llegar al 31 de diciembre de 1994 al arancel 0 (cero) y eliminación de barreras para-arancelarias sobre la totalidad del Universo Arancelario.

Adicionalmente se podrá acelerar sectorialmente este proceso a través del mantenimiento y profundización del actual sistema de protocolos comerciales para lograr en un plazo menor que todos los productos de sus universos sean incluidos en la Lista Común con arancel 0 (cero) y sin barreras para-arancelarias.

En aquellos sectores considerados especialmente sensibles o altamente dinámicos y provistos de tecnologías de punta se podrán establecer acuerdos especiales que tengan en cuenta sus características particulares.

En diciembre de 1990 Argentina y Brasil suscribieron y registraron en ALADI, un Acuerdo de Complementación Económica en el que se profundizaban y consolidaban todos los acuerdos bilaterales en un solo texto. Mientras tanto Uruguay y Paraguay habían manifestado su voluntad de unirse a la integración.²⁵

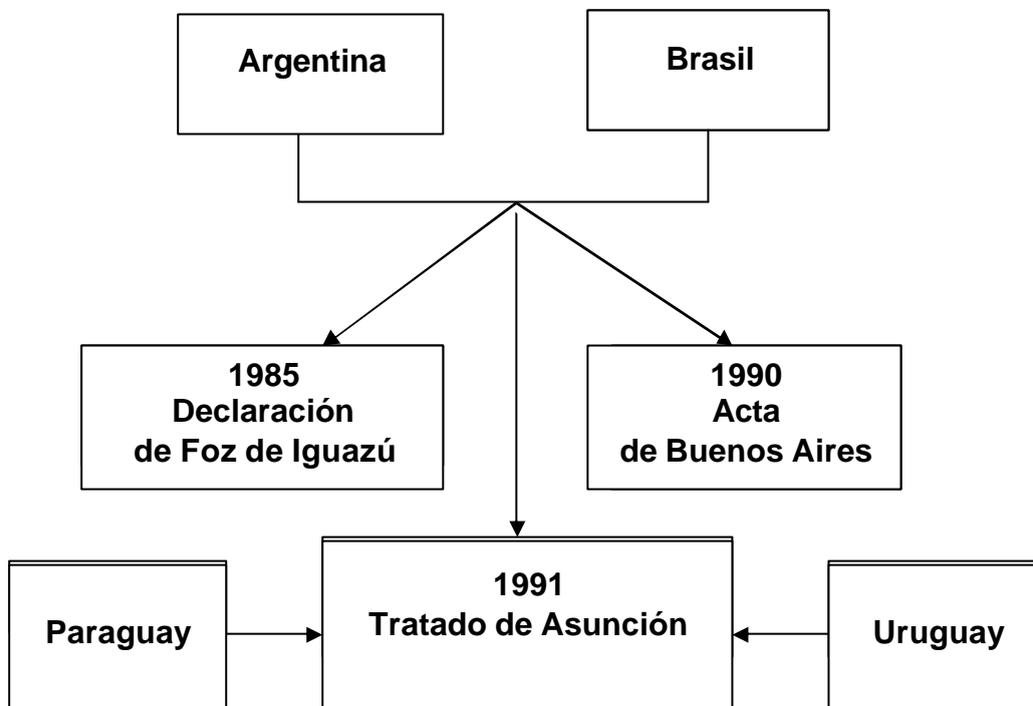
En 26 de marzo de 1991 se firma el **Tratado de Asunción**²⁶ entre La República Argentina, la República Federativa del Brasil, la República del Paraguay y la República Oriental del Uruguay (protocolizado en ALADI como el Acuerdo de Alcance Parcial de Complementación Económica n° 18), en el que se expresa la decisión de las partes de constituir un Mercado Común, que habrá de estar conformado al 31 de diciembre de 1994 y cuya denominación será "Mercado Común del Sur" (MERCOSUR).²⁷

²⁵ www.fmmeducación.com.ar

²⁶ El Tratado de Asunción se reproduce íntegramente en el Anexo.

²⁷ Op.cit. nota 25.

MERCADO COMÚN DEL SUR (MERCOSUR)



El tratado implica la libre circulación de bienes, servicios y factores productivos, la eliminación de los derechos aduaneros, la adopción de una política comercial externa común, la coordinación de las políticas macroeconómicas y sectoriales y la armonización de la legislación en las áreas correspondientes.²⁸

Asimismo, incluye cinco anexos referidos fundamentalmente al período de transición:

El anexo I contiene la Programación de Liberación Comercial para la eliminación de gravámenes y demás restricciones, que impida o dificulte por decisión de una de las partes el comercio recíproco.

El anexo II establece un Régimen General de Origen para los productos.

El anexo III reglamenta la metodología para la Solución de Controversias que pudieran aflorar entre los Países participantes.

²⁸ Bouzas, Roberto; Fanelli, José María. *Mercosur: integración y crecimiento*. Fundación Osde, 2001.

El anexo IV determina las Cláusulas de Salvaguardia a la importación de productos beneficiados por el Programa de Liberación Comercial.

El Anexo V crea diez Subgrupos de Trabajo del Grupo Común, a fin de coordinar políticas macro y microeconómicas.

Durante el período de transición algunas de las disposiciones contenidas en los anexos fueron modificadas o reemplazadas.

En diciembre de 1994, los Países Miembros del Mercado Común del Sur firmaron la declaración de Ouro Preto, que constituye la base institucional del Mercosur y se establecieron las reglas de la unión aduanera.²⁹ Asimismo, define seis órganos principales de coordinación intergubernamental:

- El **Consejo del Mercado Común (CMC)**, órgano supremo de decisión y conducción política; integrado por los Ministros de Relaciones Exteriores y de Economía de los países miembros. Convoca las cumbres a las que concurren los Presidentes, dos veces al año.
- El **Grupo Mercado Común (GMC)**, órgano ejecutivo del Mercosur. Es un cuerpo intergubernamental que cubre todos los temas atinentes a la integración y está compuesto por cuatro representantes, de cada uno de los Ministerios de Relaciones Exteriores y por sus respectivos suplentes.
- La **Comisión de Comercio (CCM)** cuya función es velar por la aplicación de la política comercial común frente a terceros países y al igual que el Consejo y el Grupo Mercado Común, tiene capacidad decisoria. La misma está coordinada por los Ministros de Relaciones Exteriores.

Las decisiones de los órganos intergubernamentales citados anteriormente, se toman por consenso.

- En cuanto a los Poderes Legislativos de los miembros, se encuentran presentes en el proceso de integración, a través de la **Comisión Parlamentaria Conjunta (CPC)**; integrada por 16 representantes de cada Parlamento Nacional. Tiene competencias consultivas, formula

²⁹ Diario El país Digital. Viernes 17 de diciembre de 1994. Montevideo – Uruguay.

propuestas al Grupo Mercado Común y coadyuva en la armonización de las respectivas legislaciones.

- En la **Secretaría Administrativa del Mercosur (SAM)** cuya sede reside en Montevideo; se depositan los documentos y se edita el boletín Oficial, cuyo primer número se publicó el 1 de junio de 1997.
- El **Foro Consultivo Económico y Social**, representa a los sectores económicos y sociales, con funciones deliberantes y de asesoría. Está compuesto por nueve representantes empresariales y sindicales de cada país miembro.

El Mercosur tiene personería jurídica de derecho internacional a partir del 1º de enero de 1995 y su titularidad es ejercida por el Consejo del Mercado Común (CMC).³⁰

Estados Asociados:

La condición de “estado asociado” se adquiere mediante acuerdos bilaterales denominados Acuerdos de Complementación Económica, que se celebran entre el Mercosur y el país asociado. En los mismos se establece un cronograma para crear una zona de libre comercio y la gradual reducción de las tarifas arancelarias entre ambas partes. El asociado participa en carácter de invitado a las reuniones de los organismos del Mercosur y puede efectuar convenios sobre temas puntuales.

Los Estados Asociados al Mercosur son: Bolivia, Chile, Perú, Colombia y Ecuador.

- Chile se asocia al Mercosur el 25 de junio de 1996, durante la X Reunión Cumbre del Mercosur, en San Luis (Argentina), mediante la suscripción del Acuerdo de Complementación Económica Mercosur-Chile.
- Bolivia se asocia al Mercosur el 17 de diciembre 1996 durante la XI Reunión Cumbre del Mercosur, en Fortaleza (Brasil), mediante la suscripción del Acuerdo de Complementación Económica Mercosur-Bolivia. *A fines de 2006 formalizó su pedido de admisión como miembro pleno del Mercosur.*

³⁰ <http://www.portalargentino.net/merco.htm>

- Perú se asocia al Mercosur en el 2003, mediante formaliza su asociación al Mercosur en el 2003, la suscripción del Acuerdo de Complementación Económica Mercosur-Perú.
- Colombia, Ecuador y Venezuela se asocian al Mercosur en el 2004 mediante la suscripción del Acuerdo de Complementación Económica Mercosur-Colombia, Ecuador y Venezuela. Por su parte, Venezuela adquiere un carácter especial al firmar el Protocolo de adhesión al Mercosur el 4 de julio de 2006.³¹

³¹ Comisión Nacional de Comunicaciones. www.cnc.gov.ar/institucional/mercosur.asp.

CAPÍTULO 3

EL PROCESO DE ARMONIZACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES

3.1 EMISORES INTERNACIONALES DE NORMAS CONTABLES

Si bien el objetivo de nuestra investigación tiende a establecer si existe una necesidad de armonizar las normas contables en el ámbito de la integración regional, ello implica, indudablemente, arribar al plano internacional.

Por ello, comenzaremos por referirnos a los organismos internacionales, con mayor predicamento, en lo concerniente a la armonización de las normas contables en el plano mundial.

En el sector privado:

- La International Federation of Accountants (IFAC) – Federación Internacional de Contadores-
- International Accounting Standards Committee (IASC) - Comité de Normas Internacionales de Contabilidad
- La International Accounting Standards Board (IASB) - Junta de Normas Internacionales de Contabilidad-

En el sector intergubernamental:

- La International Organization of Securities Commissions (IOSCO) – Organización Internacional de Comisiones de Valores.

Federación Internacional de Contadores (IFAC)

Tal como se define en su página Web:

IFAC es la organización global de la profesión de la contaduría. Trabaja con sus 164 miembros y asociados en 125 países para proteger el interés público al fomentar prácticas de alta calidad por parte de los contadores del mundo. Los miembros y asociados de IFAC, que son principalmente organismos

*profesionales nacionales de contaduría, representan a 2.5 millones de contadores que prestan sus servicios en el sector público, en la industria y el comercio, en el gobierno y en el entorno académico.*³²

International Accounting Standards Committee (IASC) - Comité de Normas Internacionales de Contabilidad

Este organismo reemplazado luego por el IASB, según veremos más adelante, es parte importante de la historia de las normas contables internacionales.

Creado en 1973 por instituciones de la profesión contable de Alemania, Australia, Canadá, Estados Unidos, Francia, Gran Bretaña e Irlanda, Holanda, Japón y México, al que se incorpora en 1983 el IFAC³³, fue el emisor de Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) hasta el 1º de abril del año 2001.

Sus objetivos más específicos según su constitución de 1992 eran los siguientes:

- a) *formular y dar a publicidad, en el interés público, NC a ser observadas en la preparación de los estados financieros y promover su aceptación y observancia en todo el mundo;*
- b) *trabajar por la mejora y armonización de las regulaciones, NC y procedimientos relacionados con la preparación de dichos estados.*³⁴

En cuanto a su composición y funcionamiento intervenían:

- una **Junta** que estaba a cargo de la conducción;
- un **Grupo Consultivo** encargado de discutir con la Junta cuestiones técnicas, programas de trabajo y estrategias;
- un **Consejo Asesor** creado en 1995 con la misión de promover la aceptación de las NIC y aumentar la credibilidad del Comité;
- un **Comité Conductor** encargado de desarrollar técnicamente cada una de las NIC, que debía ser aprobada por la Junta, previa exposición a los comentarios públicos; y

³² <http://es.ifac.org/About/>

³³ Fowler Newton, Enrique. *Cuestiones Fundamentales de Contabilidad*. Ed. La Ley, Buenos Aires, 2005.

³⁴ *Ibíd.*

- en 1997 el **SIC, Comité de Interpretaciones** se ocupa de emitir interpretaciones sobre las NIC .

En 1999 se producen algunos cambios en la organización del IASC, posiblemente, a raíz de las críticas que en ese mismo año realizó la FASB (Financial Accounting Standards Board – Junta de Normas de Contabilidad Financiera)³⁵, que entre otras cosas señalaba:

- *Carencia de Independencia de los miembros de la Junta que representaban los intereses de organizaciones y que a su vez, eran empleados por las mismas.*
- *Incumplimiento del procedimiento establecido para la emisión de normas, en lo que concierne a la falta de exposición pública.*
- *Falta de supervisión de entes independientes, lo cual afectaba la credibilidad de la labor del Comité.*³⁶

En 2000 se aprueba una nueva *Constitución* y en cumplimiento de una de sus resoluciones se crea en 2001 la International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF) – Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, con los siguientes objetivos:

- a) desarrollar, en el interés público, un juego de normas contables (NC) de alta calidad, comprensibles, transparentes y comparables para la preparación de los estados financieros y otra información financiera que ayude a tomar decisiones económicas a los participantes de los mercados de capitales del mundo y a otros usuarios;
- b) promover el empleo y la aplicación rigurosa de las normas; y
- c) llevar soluciones de suma claridad a la convergencia de las NC nacionales con las NIC y las NIIF.

Accounting Standards Board (IASB) –Junta de Normas Internacionales de Contabilidad

³⁵ “Organismo del sector privado que, desde 1973, produce los principales componentes de los PCGA estadounidenses para entidades no gubernamentales”. Fowler Newton, Enrique. *Cuestiones Contables Fundamentales* Ed. La Ley, 2005, Buenos Aires.

³⁶ *Ibidem.*

La Constitución de 2002 de la IASCF crea la International Accounting Standards Board (IASB) –Junta de Normas Internacionales de Contabilidad-, y pone a su cargo la emisión de las NIC y las NIIF y de sus respectivos borradores; como así también, la aprobación definitiva de las interpretaciones realizadas por la International Financial Reporting Interpretations Committee(IFRIC) –Comité de Interpretaciones Internacionales de Información Financiera-. En síntesis, se encarga de las funciones que había desempeñado anteriormente el IASC.

International Organization of Securities Commissions (IOSCO) – Organización Internacional de Comisiones de Valores.

La Organización Internacional de Comisiones de Valores nace en 1983 como sucesora de la Asociación Interamericana de Comisiones de Valores (Interamerican Association of Securities Commissions) creada en 1974, debido a la incorporación de otros países no procedentes de América del Norte ni de América del Sur. Está integrada por las Comisiones de valores y otros entes gubernamentales, competentes en la regulación de mercados de capitales

Los miembros se comprometen a:

- cooperar juntos para promover un alto nivel de regulación a fin de mantener, simplemente, mercados eficientes y solventes;
- intercambiar información sobre sus respectivas experiencias a fin de promover el desarrollo de los mercados nacionales;
- unir sus esfuerzos para establecer normas y una vigilancia eficaz de las transacciones internacionales de valores;
- proporcionar asistencia mutua para promover la integridad de los mercados mediante una aplicación rigurosa de las normas y una lucha efectiva contra los delitos.

El Comité Técnico en el comunicado final de la Conferencia de 2004, expresó que el IOSCO inició un proyecto destinado a promover la exigencia y aplicación consistente de las NIIF por parte de sus miembros.³⁷

³⁷ Op.cit. nota 23.

3.2 EL PROCESO DE ARMONIZACIÓN CONTABLE EN ÁFRICA OCCIDENTAL

Las autoridades de la UEMOA desde su inicio captaron la importancia de una información contable armonizada para el desarrollo y la integración económica de sus Estados miembros. Era necesario armonizar los sistemas contables en vista de las condiciones que mostraban:

1. *La heterogeneidad contable.*
2. *La pluralidad de balances y estados financieros.*
3. *La obsolescencia de las normas contables.*
4. *El insuficiente conocimiento del sector productivo.*
5. *Las perspectivas abiertas por otros procesos de armonización en materia de derecho de sociedades.*

La actuación del BCEAO (Banco Central de los Estados de África del Oeste) en la creación del sistema contable común fue sumamente eficaz; formó dos grupos de trabajo con personas provenientes del sector privado y universitario, de los cuales uno se ocupó de la elaboración del Derecho Contable SYSCOA y el otro se dedicó a las tareas relacionadas con los aspectos: técnicos, funcionales y organizacionales. Los principales objetivos del sistema fueron:

- *Instaurar prácticas contables uniformes en la Unión con el fin de disponer de datos homogéneos.*
- *Adaptar el modelo contable de las empresas a las normas internacionales.*
- *Poner a disposición de las empresas un modelo útil y moderno de gestión.*
- *Crear una Central de Balances de informaciones contables y financieras pertinentes y fiables.*

Con respecto a los estados financieros se consideraron como tales: el balance, el estado de resultados, el estado de origen y aplicación de fondos y el anexo,

los cuales constituyen un conjunto indisoluble que debe suministrar *la imagen fiel* de la situación patrimonial, financiera y del resultados del ente.

El SYSCOA, en síntesis, sigue el lineamiento de las disposiciones del Acta Uniforme relativas al Derecho Contable; según estaba previsto en el Tratado de la OHADA (*Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires*), a la que pertenecen todos los países de la UEMOA.³⁸

3.3 EL PROCESO DE ARMONIZACIÓN CONTABLE EN EUROPA

Giner Inchausti y Mora Enguádanos (2000)³⁹ distinguen tres etapas en el proceso de la armonización contable europea:

- Primera etapa: *Emisión de las Directivas*

A mediados de los años cincuenta del siglo XX con el Tratado Fundacional de Roma (1957), precursor de la Unión Europea, se reconoce la libre fluidez de capitales y personas y surge, entonces, la necesidad de armonizar la información contable de las empresas. Respondiendo a ello en 1978 y 1983 se aprueban las Directivas IV y VII, respectivamente. La nueva configuración de Europa, requirió un marco legal que hizo que cambiar los sistemas contables nacionales para que concordaran con las normas de la Comunidad, *cuyos objetivos eran lograr “comparabilidad” y “equivalencia”*. En 1987 el Acta Única Europea estableció un nuevo sistema regulatorio que permitía el reconocimiento recíproco de los estados financieros, entre las bolsas europeas, que estuvieran confeccionados según las normas nacionales, siempre que éstas se hubieran adaptado a las Directivas.

- Segunda etapa: *La globalización y el Acuerdo IASC-IOSCO*

Esta etapa se ubica a comienzos de la última década del siglo XX, en pleno apogeo de la globalización de los mercados financieros. A diferencia con la etapa anterior que privilegiaba el aspecto legal, en ésta se antepone la realidad. Muchas empresas europeas denominadas *global players* tratan de financiarse en los mercados de capitales de Estados Unidos y requieren una

³⁸ Op.cit. nota 16.

³⁹ Giner Inchausti, Begoña y Mora Enguádanos, Araceli. “El proceso de armonización contable en Europa: análisis de la relación entre la investigación contable y la evolución de la realidad económica”. Revista española de financiación y contabilidad. Vol.III, n° 107, enero-marzo 2001.

solución al problema de confeccionar la información contable según distintas normas; debido a que las bolsas estadounidenses sólo admitían estados financieros elaborados de acuerdo con los principios generalmente aceptados de su país (US GAAP), o existía la alternativa de realizar una conciliación de la información contable realizada en base a las normas de otras naciones con sus GAAP. En 1995 la IOSCO acuerda con el IASC, recomendar a sus miembros la aceptación de los estados contables elaborados según las normas del país extranjero y la IASC a completar el conjunto básico de las normas contables. Por último ese mismo año la Comisión de Contacto analiza distintas alternativas destinadas a resolver el problema de la armonización contable europea y emite un Comunicado por el que se anuncia el cambio de estrategia, ello consiste en aunar los denuestos de la UE a los del IASC y la IOSCO.

- Tercera etapa: *¿Uniformidad de las Normas Contables?*

La etapa parte de 1998, año en el que se concretan los países que van a sustituir su moneda por el euro. En el año 2000 la Comisión Europea emite un Comunicado que, contrariamente al de 1995 que se ocupaba principalmente de las *global players* europeas, empresas interesadas en participar en mercados internacionales, ahora se ocupa en determinar los requisitos necesarios para el más eficiente funcionamiento del mercado de capitales de Europa y plantea requerir a las sociedades que cotizan en la bolsa a partir de 2005 la confección de los estados consolidados de acuerdo con las NIC.

3.4 EL PROCESO DE ARMONIZACIÓN EN EL MERCOSUR

El 6 de septiembre de 1993, se crea el "Grupo de Integración del Mercosur, de Contabilidad, Economía y Administración - GIMCEA -", integrado por las siguientes instituciones de Argentina, Brasil, Paraguay y Uruguay:

Argentina: Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE); Federación Argentina de Graduados en Ciencias Económicas (FAGCE).

Brasil: Conselho Federal de Administração; Conselho Federal de Contabilidade; Conselho Federal de Economia; Instituto Brasileiro de Contadores.

Paraguay: Colegio de Graduados en Ciencias Económicas de Paraguay.

Uruguay: Colegio de Contadores y Economistas del Uruguay.⁴⁰

Dentro de sus objetivos se pueden señalar:

1) Inventariar, analizar, comparar y armonizar, dentro de las limitaciones impuestas por las leyes y reglamentos de cada país, las normas de ejercicio profesional en el ámbito del MERCOSUR,

2) Efectuar estudios sobre las normas profesionales y técnicas vigentes en cada país, promoviendo su amplia divulgación y consecuente armonización,

*3) Asesorar a los gobiernos de los países miembros del MERCOSUR, tanto como a sus organismos reguladores (...), con la finalidad de lograr la compatibilización de las normas profesionales y concretar las metas de integración de la región (...).*⁴¹

Sin embargo, en junio de 1997: *a) concluyó que las NIC deberían considerarse como fuentes relevantes para avanzar en el proceso de armonización; b) recomendó seguir ese mismo criterio para la emisión de las NC nacionales de los países miembros.*⁴²

A continuación nos referiremos al proceso de armonización de las normas contables profesionales desarrollado en el ámbito nacional por los países integrantes y asociados del Mercosur.

3.4.a). El proceso de armonización en los países miembros

a).1. República Argentina

⁴⁰ Op.cit. nota 33

⁴¹ http://www.cpcesla.org.ar/institucional/sitios_de_interes/internacionales.asp#gimcea

⁴² Op.cit. nota 33

En 1998 la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económica (FACPCE) inicia el proceso de armonización de las Normas Contables Nacionales -denominadas Resoluciones Técnicas (RT)-, con las Normas Internacionales de Contabilidad. Las modificaciones más importantes tienen lugar en las RT aprobadas en diciembre de 2000 por la Junta de Gobierno de la FACPCE celebrada en Esquel; acontecimiento que inicia el período de adopción de las mismas por parte de los veinticuatro Consejos Profesionales ubicados en cada una de las veintitrés provincias y en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. El proceso se extendió hasta 2002 y las normas fueron aprobadas, en general, con modificaciones o con fechas de vigencia distintas a las propuestas originalmente. El Consejo de Buenos Aires se había desvinculado de la FACPCE en diciembre de 2000, y si bien había aprobado las RT, lo hizo *modificando aspectos formales (...), incluyendo temas nuevos no tratados en las normas originales (...) y planteando tratamientos diferentes a determinadas cuestiones contables.*⁴³

En la Junta de Gobierno de la FACPCE, realizada en septiembre de 2002 en la ciudad de Catamarca, los representantes de los veintitrés Consejos provinciales firmaron un acta por la cual se comprometían a lograr la armonización de las normas contables, de auditoría y de ética en todas sus jurisdicciones. Para ello se estableció:

a) Con respecto a las RT que ya habían sido aprobadas por la Junta de Gobierno de la FACPCE, hasta ese momento:

1) que fueran aprobadas a su vez, por parte de todos los Consejos Provinciales, así como también lo fueran otras resoluciones de carácter técnico, que estuvieran en la misma situación; y

2) que la Comisión Asesora Técnica se encargase del estudio de las diferencias existentes entre los Consejos Profesionales, de su discusión, viabilidad técnica y de la elaboración de una propuesta de armonización integral de las normas contables, de auditoría y de ética.

b) Con respecto a las normas profesionales futuras:

⁴³ Gil, Jorge José. “Normas Contables Únicas en Todo el País”. <http://www.cpcesla.org.ar>.

1) promover la amplia participación de los profesionales, de las comisiones técnicas de los Consejos y de otros entes relacionados, durante el período de análisis y de discusión pública de cada proyecto; y

2) que las normas aprobadas por la Junta de Gobierno de la FACPCE, lo sean, a su vez, por los Consejos Profesionales en un plazo que no exceda de tres meses y que el plazo de vigencia coincida con el propuesto o que, en su defecto, no supere los ciento ochenta días.⁴⁴

El 8 de julio de 2004 la FACPCE y el CPCECABA firman el Convenio de declaración de voluntades, en el cual manifiestan que consideran de suma importancia la unificación de las normas técnicas y para poder lograr el objetivo se constituye una Comisión integrada por un representante de cada institución, quienes el 31 de agosto de ese año suscriben un acta conjunta mediante la cual se acuerdan modificaciones que deberán incorporarse en el texto ordenado de las resoluciones técnicas emitidas por la Federación. Por último el 28 de marzo de 2005 la Comisión acuerda los cambios que deben efectuarse en la redacción del mencionado texto ordenado.

El 1 de abril de 2005 la FACPCE, en cumplimiento de lo acordado con el CPCECABA, emite la Resolución N° 312, por la cual en su artículo primero aprueba las modificaciones a sus resoluciones técnicas e interpretaciones, y en el artículo segundo establece el texto ordenado que configuran las resoluciones técnicas, resoluciones e interpretaciones de esa Federación.

En noviembre de 2007, el Directorio de la Comisión de Valores (CNV) dio conformidad a la propuesta de la profesión contable para adoptar las NIIF para la confección de los estados contables de las entidades que hacen oferta pública de sus valores negociables.

A tal efecto, la Mesa Directiva de la FACPCE formó una Comisión Especial para elaborar el plan de implementación de las NIIF, así como también de su difusión y discusión. Se captaron numerosas opiniones lo cual permitió modificar algunos aspectos del borrador original. Finalmente, el proyecto de resolución técnica n° 16 "Normas Contables Profesionales: Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) del Consejo de

⁴⁴ *Ibíd.*

Normas Internacionales de Contabilidad (IASB)” fue aprobado por la Junta de Gobierno de la FACPCE el 28 de noviembre de 2008, estableciendo como período de consulta hasta el 1º de marzo de 2009. El proyecto establece, asimismo, para las demás entidades que no están obligadas, la opción de aplicar las NIIF o las normas contables locales.

a). 2. República Federativa de Brasil

Nos remitimos al informe del Grupo de Trabajo Intergubernamental de Expertos en Normas Internacionales de Contabilidad y Presentación de informes, presentado en el 23º período de sesiones de la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo (UNCTD)⁴⁵ celebrado en Ginebra en 2006, en el cual se exponen los resultados del estudio monográfico realizado sobre Brasil.

1. (...) En junio de 2006, había 36 empresas brasileñas que se cotizaban en la Bolsa de Valores de Nueva York. La integración en los mercados de capital mundiales, la facilitación y movilización del capital y el fomento de la confianza de los inversores impusieron a las empresas nacionales requisitos de transparencia acordes con las mejores prácticas internacionales, incluso en lo que respecta a la presentación de información financiera. Estas tendencias constituyen la base de los esfuerzos desplegados en el Brasil para lograr la convergencia de las normas nacionales de contabilidad y presentación de información financiera y las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Con tal fin, se está llevando a cabo varias reformas en el sector de la contabilidad.

2. El Brasil está realizando un proceso gradual de convergencia de sus normas contables con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) promulgadas por la Junta Internacional de Normas de Contabilidad. Las principales instituciones que llevan adelante el proceso de convergencia son la Comisión de Valores del Brasil (Comissão de Valores Mobiliários (CVM), el

⁴⁵ La UNCTAD, creada en 1964, promueve la integración de los países en desarrollo en la economía mundial dentro de un marco propici..

<http://www.unctad.org/Templates/Page.asp?intItemID=1530&lang=3>

Instituto dos Auditores Independientes do Brasil (IBRACON) y el Banco Central del Brasil.

3. El proceso de convergencia con las NIIF ha progresado recientemente gracias a varios acontecimientos que han tenido lugar. En marzo de 2006, el Banco Central del Brasil anunció que, en 2010, todas las instituciones financieras que supervisaba debían preparar sus estados financieros consolidados con arreglo a las NIIF. La Comisión de Valores del Brasil ha promovido medidas encaminadas a que las empresas que se cotizan en los mercados de capital brasileños adopten gradualmente las NIIF. Por ejemplo, la CVM ha trabajado más estrechamente con el IBRACON para acelerar la convergencia con las NIIF. Las empresas que cotizan en el nuevo mercado (lanzado en diciembre de 2000) de la Bolsa de Valores de São Paulo (BOVESPA) deben preparar los informes financieros de conformidad con las NIIF o los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en los Estados Unidos (PCGA), además de los estados financieros que preparan con arreglo a las normas de contabilidad brasileñas.

Recientemente se estableció el Comité de Pronunciamientos Contables y su objetivo reconocido será la plena adopción de las NIIF en el país.

4. Sin embargo, a pesar de los importantes cambios que se han producido en el sistema contable brasileño en los últimos años, sigue habiendo importantes diferencias entre las normas contables brasileñas y las Normas Internacionales de Información Financiera. Algunos factores prácticos y operacionales, como el entorno jurídico y cuestiones económicas, fiscales, culturales y educacionales, tienden a obstaculizar el camino hacia la convergencia. Las cuestiones económicas y fiscales afectan especialmente al proceso de convergencia, porque en el Brasil el sistema contable está estrechamente vinculado a las leyes y reglamentaciones fiscales que establecen las normas para el reconocimiento, la medición y la divulgación de las transacciones comerciales.

(...)

66. En el Brasil se reconoce la necesidad de mejorar la eficiencia de la formulación de las normas contables. Se han tomado diversas medidas para mejorar el proceso de formulación de normas. Se espera que éstas produzcan:

- 1) la armonización de las normas contables para los distintos sectores de la*

economía; 2) una mayor armonización con las normas internacionales; y 3) reducción del tiempo de transición para aplicar nuevas normas.

67. Una de las principales lecciones de la experiencia adquirida con el proceso de convergencia hasta la fecha es la necesidad de una mayor coordinación con los diversos organismos que participan en dicho proceso. Dado que varios organismos intervienen en la regulación de las actividades contables, la aprobación legislativa de las normas de contabilidad propuestas exige amplias consultas y lleva considerable tiempo. Como resultado de ello, las normas contables no siguen el ritmo de los cambios en el entorno comercial.

68. En los últimos años ha habido, pues, una mayor interacción entre la CVM y el IBRACON para armonizar las normas aprobadas por los dos organismos. El IBRACON ha trabajado con la CVM y su órgano consultivo en normas contables para reducir gradualmente la diferencia que existe actualmente entre las normas brasileñas y las NIIF.

69. Otro acontecimiento importante es el proyecto de ley N° 3741/2000, que está examinando actualmente la Comisión de Finanzas e Impuestos de la Cámara de Diputados. En este proyecto de ley se proponen varias medidas para promover la convergencia entre las normas brasileñas y las NIIF que, cabe esperar, faciliten el proceso.

70. Las principales propuestas incluyen: creación de una sola entidad encargada de preparar y promulgar normas contables; armonización de las normas aprobadas por la CVM con las NIIF; clara separación de la legislación tributaria y las obligaciones de presentación de información financiera; obligación de presentar estados del flujo de caja para las empresas que cotizan en bolsa; obligación de presentar el valor económico añadido; y obligación, para las grandes empresas, corporaciones, sociedades privadas, y sociedades de responsabilidad limitada, de publicar sus estados financieros comprobados.

(...)

a).3. República del Paraguay

En el Primer Congreso del MERCOSUR de Contabilidad, Auditoría y Tributación, llevado a cabo en Buenos Aires en 2004, se concluyó: “**Paraguay**

ha adoptado directamente las NICs., aunque su utilización sólo es de carácter compulsivo para ciertos tipos de empresas. Como consecuencia de la falta de colegiación obligatoria”.

Para mayor ilustración se reproducen algunos párrafos del “Plan estratégico años 2007 – 2011” del Consejo de Contadores Públicos del Paraguay, órgano emisor de normas profesionales en Paraguay:

PLAN ESTRATÉGICO AÑOS 2007 - 2011

Objetivos para el corto y mediano plazo

Instrumentar un sistema que permita un control adecuado y transparente de la emisión y posterior renovación anual de las matrículas. Debería contemplarse igualmente un mecanismo que permita administrar un sistema de certificación de firmas

- *Actualizar las normas de auditoría ya emitidas por el Consejo, en función a lo establecido en las Normas Internacionales de auditoría (NIA) emitidas por la International Federation of Accountants (IFAC).*
- *Revisión de las normas vigentes y adaptación de las mismas a las emitidas por la International Federation of Accountants (IFAC)*
- *Emitir normas de contabilidad locales utilizando como base las normas emitidas por la International Accounting Standard Board (IASB). Debería definirse igualmente las normas actualmente aplicadas en el país o “Paraguayas” y a partir de ahí considerarse una adopción progresiva de las normas internacionales que difieren sustancialmente con las locales, definiendo claramente fechas “obligatorias” de adopción con el objetivo de armonizar en el plazo de aproximadamente cinco años las normas locales con las Normas Internacionales de Información Financiera.*
- *(...)*
- *Lograr que los Contadores Públicos en sus dictámenes, cuando hagan referencia a las normas de auditoría y contables, aclaren que son las emitidas por el Consejo de Contadores Públicos del Paraguay, que son las únicas normas emitidas localmente.*

- *Acordar con las Universidades que reconozcan las Normas de Auditoría, contables y de ética emitidas por el Consejo de Contadores Públicos del Paraguay como las únicas vigentes en el país, a efectos de unificar criterios en la enseñanza de las mismas y, al mismo tiempo, contribuir a la armonización de la profesión.*
- *Lograr la armonización de las normas de auditoría y contables emitidas por las instituciones oficiales de contralor que mantienen registros de auditores externos (Superintendencia de Bancos y de Seguros, Comisión Nacional de Valores, Instituto Nacional de Cooperativismo, Contraloría General de la República y Sub-Secretaría de Estado de Tributación), con las normas de auditoría y contables emitidas por el Consejo de Contadores Públicos del Paraguay.*
- *Acordar con los Bancos y Financieras del país que reconozcan las Normas de Auditoría y contables emitidas por el Consejo de Contadores Públicos del Paraguay como las únicas vigentes en el país, a efectos de unificar criterios en la información que reciben de sus clientes que solicitan líneas de créditos y como una alternativa de mayor confianza y recibir información contable preparada de manera uniforme.*
- *Lograr de las instituciones oficiales de contralor que están en proceso de emisión de normas profesionales consulten al Consejo antes de la emisión definitiva de las mismas, considerando que las normas emitidas por estos organismos usualmente afecta la actividad de los profesionales contables.*
- *(...)*
- *Obtener la membresía de la International Federation of Accountants (IFAC).*
- *Mantener un diálogo franco con las autoridades del Colegio de Contadores del Paraguay y acordar con los mismos “posiciones técnicas” en caso de discusiones con los organismos de contralor, proyectos de colegiación. Informe ROSC, etc. (...)*
- *Mantenernos expectantes de cualquier tema relacionado con proyectos de ley tendientes a lograr la colegiación obligatoria en el Paraguay y*

*aquellos relacionados con las recomendaciones realizadas por el Banco Mundial en el informe ROSC.*⁴⁶

Es oportuno señalar que por iniciativa conjunta Banco Mundial-FMI, desde 2001 se crea el “Programa ROSC”, con el objeto de:

- *Promover sistemas financieros nacionales eficientes y estables.*
- *Contribuir a la estabilidad financiera internacional.*
- *Promover la adopción y aplicación de los estándares internacionales en los países miembros de las dos instituciones.*
- *Evaluar el progreso de tal adopción/ aplicación.*
- *Informar a los países miembros de las dos instituciones (BM y FMI) – Informes sobre el Cumplimiento de Normas y Códigos (“ROSC”).*

En cuanto a los objetivos del Programa ROSC de Contabilidad y Auditoría son:

- *Diagnóstico:*
 - Comparar normas nacionales con las NIIF y las NIA*
 - Evaluar el cumplimiento, la práctica*
- *Asistir en el desarrollo de un plan de acción para fortalecer la práctica de contabilidad y de auditoría.*⁴⁷

a).4. República Oriental del Uruguay

El Colegio de Contadores del Uruguay, ha sido tradicionalmente precursor en lo que se refiere a la adopción de las NICs como “normas contables adecuadas”. Ello se puede observar a través de los Pronunciamientos que emite la entidad con el asesoramiento de las comisiones especializadas y la aprobación del Consejo Directivo.

Por ejemplo, el Pronunciamiento N° 10 - *Fuentes de Normas Contables para la presentación de Estados Contables*, con vigencia a partir del 1º de enero de 1990, considera fuentes de las normas contables y en el siguiente orden: a) los pronunciamientos del Colegio y b) las NICs consideradas de aplicación

⁴⁶ <http://www.consejo.com.py/>

⁴⁷ Fortin, Henry. “Evaluación Internacional de los Estándares de Información Financiera Chilenos”. Seminario IFRS/NIIF 2005. Santiago, Chile, 2005.

obligatoria en el país, a partir de la fecha establecida por el Consejo Directivo. En los casos no previstos en a) y b) se toma como referencia la doctrina, entendiendo como tal la desarrollada en textos y tratados reconocidos; a las Normas Internacionales de Contabilidad optativas y aquellas en proceso de traducción, publicación y difusión; a las resoluciones de las Conferencias Interamericanas de Contabilidad y a los pronunciamientos de la Asociación Interamericana de Contabilidad; las resoluciones de las Jornadas de Ciencias Económicas del Cono Sur y también a los pronunciamientos de organismos profesionales de otras naciones.

Por su parte el Pronunciamiento N° 11 - *Normas Contables Internacionales obligatorias y optativas*, con vigencia a partir de 1990, considera obligatorias las NICs N° 1 al 20, con ciertas excepciones determinadas como optativas.

El Pronunciamiento N° 14 - *Reexpresión de estados contables por la variación en el poder adquisitivo de la moneda*, a su vez, establece la aplicación obligatoria de la NIC N° 29 para los estados contables de períodos iniciados a partir del 1° de enero de 2000.

En diciembre de 2003, en carácter de ejecutor, el Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay firmó con el Banco Interamericano de Desarrollo (BID) uno de los ocho proyectos aprobados por el Fondo Multilateral de Inversiones del Banco Interamericano de Desarrollo (FOMIN)⁴⁸ que propone agilizar la convergencia de las normas locales contables a las normas internacionales contables y alcanzar su actualización contemporánea⁴⁹.

En 2004 por el Decreto 162 se aprueban como normas contables adecuadas y de aplicación obligatoria, las Normas Internacionales de Contabilidad emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board) vigentes a la fecha de publicación del decreto; que comprenden: las Normas Internacionales de información financiera, las Normas internacionales de contabilidad y las Interpretaciones elaboradas por

⁴⁸ Díaz Duran, Mario. “Aplicación de las NIIFs en Uruguay: Su estado actual y perspectiva”. XXVII Conferencia Interamericana de Contabilidad.

En Mayo 2002, el Comité de Donantes del FOMIN aprobó el programa *clúster* de contabilidad y auditoría, con el propósito de apoyar la implantación de las normas internacionales de contabilidad y los procedimientos de auditoría; con el objetivo general de mejorar calidad de información financiera e incrementar la transparencia de los datos contables de las empresas; a fin de poder lograr los siguientes resultados en la región: estabilización y modernización de los mercados financieros y de capitales; armonización y apoyo a la integración y competitividad empresarial.

⁴⁹ *Ibidem*.

el Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera o el anterior Comité de Interpretaciones. Asimismo se establece que cuando surjan dudas en la interpretación de las normas contables, se deben resolver teniendo en cuenta las disposiciones del Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros aprobado por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad y las Interpretaciones de las NICs emitidas por el Comité de Interpretaciones⁵⁰.

El 31 de julio de 2007 por el decreto 266, similar en su redacción al decreto citado en el párrafo anterior, se aprueban como normas contables adecuadas de aplicación obligatoria, las Normas Internacionales de Información Financiera adoptadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board -IASB) a la fecha de publicación del decreto. Se establece que las normas serán obligatorias para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2009.

3.4.b) El proceso de armonización en los países asociados: Bolivia y Chile

b).1. República de Bolivia

Resulta sumamente ilustrativo el Documento del Banco Interamericano de Desarrollo – Fondo Multilateral de Inversiones titulado: “Convergencia a Normas Internacionales de Contabilidad y Auditoría”, Proyecto BO-M1005, año 2006, Bolivia⁵¹.

El documento menciona como objetivos del programa:

1.- Coadyuvar a que *la información financiera de las empresas que operan en Bolivia sea técnicamente fiable, objetiva, comparable, uniforme y transparente*. Lograr que los profesionales miembros del Colegio de Auditores o Contadores Públicos Autorizados de Bolivia (CAUB) apliquen normas contables y de

⁵⁰ Decreto 162 del 12/05/04 modificado por el Decreto 222 del 30/06/04.

⁵¹ Este documento fue preparado por el equipo de proyecto integrado por: María Martínez Hernando (LEG/OPR!); Pablo Valenti (REI/SCI); Natalia Naguyás (MIF/OPS); María Elena Nawar (MIF/DEU); y Camille Ponce(COF/CBO/FOMIN) jefe de equipo.

<http://www.iadb.org/es/proyectos/project-information-page,1303.html?id=bo-m1005>

Auditoría conformes con las normas NIIF y NIA (Normas Internacionales de Auditoría).

2.- Lograr del proyecto los siguientes resultados: *(i) normas bolivianas armonizadas con las normas internacionales; (ii) los profesionales del ramo conocen y tienen acceso a las normas bolivianas internacionales; (iii) la calidad de los servicios profesionales de auditoría ha mejorado con un sistema de certificación voluntario, un sistema de control de calidad y un centro de información disponible.*

3.- La estructura del proyecto consta de tres componentes que se corresponden con los resultados esperados: “Adecuación normativa con las normas internacionales”; “Difusión y capacitación” y “Mejoramiento de la calidad de los servicios de los profesionales del CAUB”.

A continuación reproducimos partes del primer componente que se corresponden con el objetivo de nuestro proyecto.

“Adecuación normativa con las normas internacionales”

A través de este componente se busca establecer un plan de convergencia de las normas bolivianas con las normas internacionales. Se van a analizar las actuales normas así como las NIIF y NIA considerando los estudios existentes en el Proyecto PUC⁵², adaptando inicialmente las normas de requerimiento y aplicación inmediata, desarrollando guías de interpretación y reglamentación si se necesita, para posteriormente proceder con normas homologadas a las internacionales, así como revisar las nuevas normas internacionales emitidas anualmente. Este componente será directamente coordinado por el Consejo Técnico del CAUB, entidad técnica de profesionales que según sus Estatutos tienen la función de proponer normas.

(...).

b).2. República de Chile

⁵² Esta llamada aclaratoria es nuestra y se extrae del punto 2.12 del documento: *Actualmente se está ejecutando el Proyecto Plan Único de Cuentas (PUC) (...), cuyo propósito es fomentar la estructura legal, regulatoria e institucional boliviana para lograr información financiera de las empresas a través de un plan de cuentas estandarizado en Bolivia. (...)*

Nos remitiremos en esta ocasión al Boletín Técnico N° 79 preparado por la Comisión de Principios y Normas de Contabilidad del Colegio de Contadores de Chile A.G. sobre la Convergencia de los Principios Generalmente Aceptados en Chile a las Normas Internacionales de Información Financiera aprobado por el Consejo del Colegio el 15 de diciembre de 2008, del cual tomaremos los conceptos que resulten más relevantes.

Dicho Boletín es el instrumento normativo del Colegio de Contadores de Chile A.G. que permite materializar en el país el que los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Chile emitidos por el Colegio de Contadores de Chile A.G., efectivamente representen la adopción integral, explícita y sin reservas de las correspondientes Normas Internacionales de Información Financiera oficiales emitidas en inglés por el IASB (NIIF o IFRS por su sigla en inglés) y corresponden a la versión actualizada de las mismas al 26 de noviembre de 2008, incluyendo además los respectivos documentos interpretativos emitidos por el IASB bajo la denominación IFRIC o SIC. Las modificaciones a dichas normas internacionales y las nuevas normas internacionales que emita el IASB con posterioridad a dicha fecha, darán origen a actualizaciones (...) del presente Boletín Técnico.

La versión de las NIIF y NIC, preparadas por la Comisión (...), incorporan integral, explícita y sin reservas el cuerpo normativo de cada norma original en inglés emitida por el IASB y sus correspondientes normas de interpretación, manteniendo rigurosamente su contenido, sin ningún tipo de adaptación, desviación, adición ni excepción técnica, pero como regla general, no se ha estimado necesario traducir las correspondientes introducciones, los ejemplos ilustrativos, las bases para conclusión, las opiniones discrepantes, ni las guías de aplicación que, en algunos casos, incluyen las versiones originales en inglés de estas normas internacionales emitidas por el IASB. No obstante en el caso de determinadas normas, cuando se estimó que ello resultaba indispensable para la adecuada comprensión de la misma, sí se ha incluido la traducción de las bases para conclusión, las guías de aplicación o de los ejemplos ilustrativos que forman parte de la versión original en inglés emitida por el IASB.

En el último párrafo de la aprobación del Boletín por el Consejo Nacional de Colegio de Contadores de Chile A.G. se considera la necesidad de un período

de transición y se establece que las normas contables contenidas en él, podrán ser aplicadas opcionalmente a partir de los estados financieros relacionados a períodos que se inicien el 1º de enero de 2009. Por su parte, la aplicación general y obligatoria será definida oportunamente.

CAPÍTULO 4

ANÁLISIS DE LA SITUACIÓN CONTABLE EN EL MERCOSUR

4.1. INTRODUCCIÓN

En este capítulo se analiza la situación de los países miembros del Mercosur: Argentina, Brasil, Paraguay y Uruguay, tomando como base la información del capítulo anterior y las alternativas que ofrecen algunas NIIF.

Teniendo en cuenta lo mencionado, se sintetiza en el siguiente cuadro la situación de los países miembros en lo que respecta a la armonización de sus normas contables locales con las NIIF.

País	Situación
ARGENTINA	<ul style="list-style-type: none"> • En diciembre del año 2000 se emiten normas propias (RT) basadas en las normas internacionales de contabilidad, con un alto grado de armonización con ellas. • En noviembre del año 2008 la Junta de Gobierno de la FACPCE aprueba el proyecto de resolución técnica n° 16 “Normas Contables Profesionales: Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB)”, estableciendo como período de consulta hasta el 1° de marzo de 2009.
BRASIL	<ul style="list-style-type: none"> • Aún existen importantes diferencias entre las normas contables brasileñas y las Normas Internacionales de Información Financiera,

<p style="text-align: center;">BRASIL</p>	<p>cuestiones económicas y fiscales afectan especialmente al proceso de convergencia, debido a la estrecha vinculación de las leyes con las reglamentaciones fiscales que establecen las normas para el reconocimiento, la medición y la divulgación de las transacciones comerciales.</p> <ul style="list-style-type: none"> • El proyecto de ley N° 3741/2000, examinado por la Comisión de Finanzas e Impuestos de la Cámara de Diputados en 2006, propone varias medidas para promover la convergencia de las normas nacionales con las NIIF, entre las principales se encuentran: a) la creación de una sola entidad que se ocupe de preparar y promulgar normas contables; b) armonización de las normas aprobadas por la Comisión de Valores de Brasil con las NIIF; c) separación de la legislación tributaria. • En marzo de 2006, el Banco Central del Brasil anunció que, en 2010, todas las instituciones financieras que estaban bajo su supervisión debían confeccionar sus estados financieros consolidados con arreglo a las NIIF.
<p style="text-align: center;">PARAGUAY</p>	<p>Dentro de los objetivos del “Plan Estratégico años 2007 – 2011” del Consejo de Contadores Públicos del Paraguay puntualizamos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Emitir normas de contabilidad locales utilizando como base las normas emitidas por el IASB • Definir igualmente, las normas Paraguayas que actualmente se aplican en el país y luego considerar la adopción progresiva de las normas internacionales que difieren sustancialmente con

<p>PARAGUAY</p>	<p>las nacionales.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Definir fechas “obligatorias” claras para la adopción, con el objeto de armonizar en un plazo de alrededor de cinco años las normas locales con las NIIF.
<p>URUGUAY</p>	<ul style="list-style-type: none"> • El Pronunciamiento N° 10 - Fuentes de Normas Contables para la presentación de Estados Contables, vigente a partir del 1° de enero de 1990, considera fuentes de las normas contables, taxativamente: a) los pronunciamientos del Colegio de Contadores del Uruguay y b) las NICs de aplicación obligatoria en el país • El Pronunciamiento N° 11 - Normas Contables Internacionales obligatorias y optativas, vigente a partir de 1990, considera obligatorias las NICs N° 1 al 20, con ciertas excepciones de carácter optativo. • En diciembre de 2003, el Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay firmó con el BID uno de los ocho proyectos aprobados por el FOMIN, que propone agilizar la convergencia de las normas contables uruguayas a las normas contables internacionales y lograr su actualización contemporánea. • El Decreto 162 de 2004, aprueba con carácter de normas contables adecuadas y de aplicación obligatoria las Normas Internacionales de Contabilidad emitidas por el IASB, vigentes a la fecha de publicación del decreto. • El Decreto 266 de 2007, aprueba con carácter de normas contables adecuadas y de aplicación obligatoria las Normas Internacionales de

URUGUAY	Contabilidad emitidas por el IASB, vigentes a la fecha de publicación del decreto y establece que son obligatorias para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2009.
----------------	---

4.2. ANÁLISIS COMPARATIVO

La intención de convergir las normas contables locales con las NIIF es común a todos los países miembros, pero se observan diferencias de relevancia con respecto a:

- **Fechas de aplicación obligatoria de las NIIF**

Argentina se encuentra en el proceso que antecede a la emisión de la RT y ha fijado para marzo de 2009, el cierre del período de consulta con lo cual se estima que posiblemente se comience a aplicar a las empresas que hacen oferta pública de sus valores negociables en el 2010 o 2011.

Brasil en marzo de 2006, el Banco Central del Brasil anunció que en 2010, las instituciones financieras que estaban bajo su jurisdicción debían confeccionar los estados financieros consolidados de acuerdo con las NIIF.

Paraguay aún sin definir.

Uruguay aprueba por decreto la obligación de aplicar las NIIF que se encuentran vigentes a la fecha de su publicación, por lo tanto quedan detenidas a ese momento.

- **Alcance de la aplicación de las NIIF**

Argentina de acuerdo con el proyecto n° 16 de RT “Normas Contables Profesionales: Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB)”, la adopción es integral.

Brasil presenta aún diferencias de importancia entre las normas contables locales y las NIIF debido a que las normas de medición, reconocimiento e información de las operaciones son reglamentadas por el organismo fiscal.

Paraguay considera la emisión de normas contables locales sobre la base de las emitidas por el IASB y la posterior adopción progresiva de las normas internacionales que difieren notablemente de las paraguayas.

Uruguay aplica las normas internacionales emitidas por el IASB vigentes a la publicación del decreto que las aprueba.

4.3. ASPECTOS DE LAS NORMAS INTERNACIONALES A TENER EN CUENTA

La falta de definición de un modelo contable único a aplicar, puede ocasionar distorsiones en la información, como así también, la admisión de alternativas puede alterar la comparabilidad. Esto se puede concebir de la lectura de las partes del Marco Conceptual y de las NIIF que se citan a continuación:

Marco conceptual

Este Marco Conceptual establece conceptos que subyacen en la preparación y presentación de los Estados Financieros para usuarios externos.

Este Marco Conceptual no es una norma internacional de Contabilidad, y por lo tanto no define reglas para ningún tipo particular de medida o presentación.

Concepto de capital

102. La mayoría de las entidades adoptan un concepto financiero del capital al preparar sus estados financieros. Bajo esta concepción del capital, que se traduce en la consideración del dinero invertido, capital es sinónimo de activos netos o patrimonio de la entidad. Si, por el contrario, se adopta un concepto físico del capital, que se traduce en la consideración de la capacidad productiva, el capital es la capacidad operativa de la entidad basada, por ejemplo, en el número de unidades producidas diariamente.

103. La selección del concepto apropiado del capital, por parte de una entidad, debe estar basada en las necesidades de los usuarios de los estados financieros. (...)

104. Los conceptos de capital expuestos en el párrafo 102 dan lugar a los siguientes conceptos de mantenimiento del capital.

a) *Mantenimiento del capital financiero.* Bajo este concepto se obtiene ganancia sólo si el importe financiero (o monetario) de los activos netos al final del período excede al importe financiero (o monetario) de los activos netos al principio del mismo, después de excluir las aportaciones de los propietarios y las distribuciones hechas a los mismos en ese período. El mantenimiento del capital financiero puede ser medido en unidades monetarias nominales o en unidades de poder adquisitivo constante.

b) *Mantenimiento del capital físico.* Bajo este concepto se obtiene ganancia sólo si la capacidad productiva en términos físicos (o capacidad operativa) de la entidad al final del período (o los recursos o fondos necesarios para conseguir esa capacidad) excede a la capacidad productiva en términos físicos al principio del período, después de excluir las aportaciones de los propietarios y las distribuciones hechas a los mismos durante ese período.

NIF 3 – Combinaciones de negocios

Condiciones de reconocimiento

“11. Para cumplir las condiciones de reconocimiento como parte de la adquisición del método de adquisición, los activos identificables adquiridos y los pasivos asumidos deben satisfacer, a la fecha de adquisición, la definición de activos y pasivos del Marco Conceptual para la Preparación de los Estados Financieros. (...).”

“12. Además, para cumplir las condiciones para el reconocimiento como parte de la aplicación del método de la adquisición, los activos identificables adquiridos y los pasivos asumidos deben ser parte de los que la adquirente y la adquirida (o sus anteriores propietarios) intercambiaron en la transacción de la combinación de negocios y no el resultado de las transacciones separadas. (...).”

Excepciones a los principios de reconocimiento o medición

“21. Esta NIIF proporciona excepciones limitadas a sus principios de reconocimiento y medición. (...), lo que hará que algunas partidas sea:

- a) contabilizadas ya sea aplicando condiciones de reconocimiento adicionales a las de los párrafos 11 y 12 o aplicando los requerimientos de otras NIIF, lo que dará resultados diferentes a los obtenidos mediante la aplicación de las condiciones y del principio de reconocimiento.
- b) medidas por importes distintos de sus valores razonables a la fecha de adquisición”.

NIC 29 – Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias Selección y uso de un índice general de precios

37. la reexpresión de los estados financieros, conforme establecido en esta Norma, exige el uso de un índice general de precios que refleje los cambios en el poder adquisitivo general de la moneda. Es preferible que todas las entidades que presentes información en la moneda de una misma economía utilicen el mismo índice.

NIC 31 – Participaciones en negocios conjuntos

Excepciones a la consolidación proporcional y al método de la participación.

43. Cuando la participación en una entidad controlada conjuntamente previamente clasificada como mantenida para la venta deja de satisfacer los criterios para tener dicha consideración, se contabilizará utilizando la consolidación proporcional o el método de la participación con efectos desde la fecha de su clasificación como mantenida para la venta. (...) ⁵³

⁵³ Federación internacional de contadores. *Normas internacionales de información financiera (NIIF)*
Ed. Instituto mexicano de contadores públicos, 2007.

CONCLUSIONES

En esta última instancia de la investigación, el equipo de trabajo arriba a las siguientes conclusiones:

- El fenómeno de la globalización se ha instalado implacablemente en el mundo de los negocios.
- El inversor financiero requiere para la toma de decisiones que la información contable siga normas claras y precisas.
- La falta de definición de un modelo contable único a aplicar, puede ocasionar distorsiones en la información y la admisión de alternativas puede alterar la comparabilidad.
- La integración regional es un proceso inexorable e irreversible, por las ventajas vinculadas con una mayor capacidad negociadora en un escenario globalizado.
- Las asimetrías en el orden político, económico, cultural y consecuentemente contable, que existen en algunas integraciones -en nuestro caso Mercosur- dificultan el proceso de armonización que nos ocupa.
- Para llevar adelante el proceso de armonización de las normas contables en el Mercosur, se presentarían tres modelos:
 - 1º) Consenso de los países miembros para determinar un juego único de normas contables regionales para aplicar a todo tipo y tamaño de ente.
 - 2º) Adopción integral de las NIIF, sin ningún tipo de reservas, para todo tipo y tamaño de ente.

3º) Adopción integral de las NIIF para los entes que hacen oferta pública de sus títulos negociables y para aquellos no incluidos en esta categoría, la adopción de normas contables locales o la opción de aplicar las NIIF.

- La experiencia acumulada en el Mercosur a veinte años del Tratado de Asunción, nos indica que a pesar de los esfuerzos de las comisiones de integración no se ha logrado consensuar un modelo contable único, en virtud de las asimetrías presentadas en los países miembros.
- La adopción de las normas internacionales en cualquiera de las modalidades señaladas, requiere el consenso de los países miembros para aquellos casos en los cuales no existe una definición o se permiten alternativas, como las señaladas en el capítulo 4 con respecto al Marco Conceptual y a las normas en particular.
- En virtud de las limitaciones señaladas precedentemente, consideramos que la alternativa viable sería la adopción de un modelo mixto consistente en la aplicación integral y sin reservas de las normas internacionales para aquellos entes que hacen oferta pública de sus títulos negociables y la aplicación de normas locales, para el resto de los entes salvo que éstos ejerzan la opción de utilizar las NIIF.
- Surge la necesidad de establecer un plan de trabajo estratégico que incluya un cronograma de estricto cumplimiento para la puesta en vigencia del modelo sugerido.

BIBLIOGRAFÍA

Amat, Oriol y otros. *Comprender las normas internacionales de contabilidad NIC*. Ed. Gestión 2000, Barcelona, 2005.

Becerica, Jorge M. y otros. "La comparación de normas como objeto de investigación en contabilidad y auditoría: el caso del Mercosur". 1er. Congreso del Mercosur de Contabilidad, Auditoría y Tributación – CPCECABA, 2004.

Biondi, Mario y otros. *Determinación de las "bases teóricas" para la armonización de las normas contables en el MERCOSUR*. UBA – FCE, 1998 y 1999.

Bouzas, Roberto; Fanelli, José María. *Mercosur: integración y crecimiento*. Fundación Osde, 2001.

Diario El país Digital. Viernes 17 de diciembre de 1994. Montevideo – Uruguay.

Comisión Nacional de Comunicaciones. www.cnc.gov.ar/institucional/mercosur.asp.

Díaz Durán, Mario E. "Normas contables en la región: ¿posible mercoarmonización o mera ilusión?" 1er. Congreso del Mercosur de Contabilidad, Auditoría y Tributación – CPCECABA, 2004.

Díaz Duran, Mario. "Aplicación de las NIIFs en Uruguay: Su estado actual y perspectiva". XXVII Conferencia Interamericana de Contabilidad, 2007.

Diccionario de la Real Academia Española. Ed. vigésima primera, 2000.

El portal de la Unión Europea. http://europa.eu/index_es.htm.

Enciclopedia Universal Salvat, 2009, Madrid.

Federación Internacional de Contadores. Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Ed. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2007.

Ferrer, Aldo. "Argentina y la Globalización". Ensayo elaborado para el III Encuentro Internacional de Economía. Ciudad Universitaria de Córdoba, 1999.

Ferrer, Aldo. *Historia de la globalización*. Ed. Fondo de Cultura Económica, 2000.

Ferrer, Aldo. "Hechos y ficciones de la globalización". Revista de Industria y Desarrollo Nº 1, 1997.

Fortin, Henry. "Evaluación Internacional de los Estándares de Información Financiera Chilenos". Seminario IFRS/NIIF 2005. Santiago, Chile, 2005.

Fowler Newton, Enrique. "Armonización internacional de normas contables. Parte 1". Enfoques: Contabilidad y Administración, Nº. 11, septiembre 2000.

Fowler Newton, Enrique. "Armonización internacional de normas contables. Parte 2". Enfoques: Contabilidad y Administración, Nº 12, Octubre 2000.

Fowler Newton, Enrique. "Las normas internacionales de información financiera (NIIF). Parte 1" Enfoques: Contabilidad y Administración, Nº 11, noviembre 2004.

Fowler Newton, Enrique. "Las normas internacionales de información financiera (NIIF). Parte 2" Enfoques: Contabilidad y Administración, N° 12, diciembre 2004.

Fowler Newton, Enrique. *Cuestiones Fundamentales de Contabilidad*. Ed. La Ley, Buenos Aires, 2005.

Fowler Newton, Enrique. "El marco conceptual de las normas internacionales de información financiera" .Enfoques: Contabilidad y Administración, N° 3, marzo 2006.

Fowler Newton, Enrique. "Lo peor de las normas internacionales de información financiera (NIIF). Parte 1". Enfoques: Contabilidad y Administración, N° 9, septiembre 2006.

Fowler Newton, Enrique. "Lo peor de las normas internacionales de información financiera (NIIF). Parte 2!". Enfoques: Contabilidad y Administración, N° 10, noviembre 2006.

Fowler Newton, Enrique. *Normas Internacionales de Información Financiera*. Ed. La Ley, Buenos Aires, 2006.

Gajate, Rita M.; Zappettini, María C- *El MERCOSUR y sus asimetrías regionales* . Ed. Universidad Nacional de Rosario, 1998.

García-Ayuso Covarsi, Manuel. "Reflexiones sobre el proceso de armonización internacional de la contabilidad". Ponencia realizada en el XV Congreso Nacional de Auditoría, Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España. Bilbao, 2006.

Gil, Jorge José. "Normas Contables Únicas en Todo el País".
<http://www.cpcesla.org.ar>.

Giner Inchausti, Begoña y Mora Enguítanos, Araceli. "El proceso de armonización contable en Europa: análisis de la relación entre la investigación contable y la evolución de la realidad económica".Revista española de financiación y contabilidad. Vol.III, n° 107, enero-marzo 2001.

INTAL - Instituto para la integración de América Latina y el Caribe. Banco Interamericano de Desarrollo. <http://www.iadb.org>.

Lorca Fernández, Pedro. "Un modelo de armonización contable en África: el SYSCOA". Boletín Económico ICE n° 2746, noviembre 2002.

López Santiso, Horacio. "Las normas de contabilidad para el Mercosur". 1er. Congreso del Mercosur de Contabilidad, Auditoría y Tributación – CPCECABA, 2004.

Moneta, Carlos J: "Realidades, espejismos y posibilidades de la integración". Revista Todavía N° 16.

Normas Chilenas e Internacionales de Contabilidad.
<http://www.monografias.com/trabajos12/norin/norin.shtml>.

Rivas, Eduardo. *Los condicionantes externos en los procesos de integración*. Universidad de Coruña, versión 2002.

Tua Pereda, Jorge. "Estrategias frente a la armonización internacional". *InterAmérica*, año 1, Nº 6, julio-septiembre 1999.

Voss, Jorge "El futuro de las normas contables y de auditoría en Argentina". *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría*, n. 22, Abril-Junio 2005.

www.aladi.org.

www.americaeconomica.com/zonas/nafta.htm.

www.fmmeducación.com.ar.

www.zonaeconomica.com/integracion-regional.

ANEXO

TRATADO DE ASUNCIÓN⁵⁴

Preámbulo

La República Argentina, la República Federativa del Brasil, la República del Paraguay y la República Oriental del Uruguay, en adelante denominados «Estados Partes»;

Considerando que la ampliación de las actuales dimensiones de sus mercados nacionales, a través de la integración, constituye condición fundamental para acelerar sus procesos de desarrollo económico con justicia social;

Entendiendo que ese objetivo debe ser alcanzado mediante el más eficaz aprovechamiento de los recursos disponibles, la preservación del medio ambiente, el mejoramiento de las interconexiones físicas, la coordinación de las políticas macroeconómicas y la complementación de los diferentes sectores de la economía, con base en los principios de gradualidad, flexibilidad y equilibrio;

Teniendo en cuenta la evolución de los acontecimientos internacionales, en especial la consolidación de grandes espacios económicos y la importancia de lograr una adecuada inserción internacional para sus países;

Expresando que este proceso de integración constituye una respuesta adecuada a tales acontecimientos; Concientes de que el presente Tratado debe ser considerado como un nuevo avance en el esfuerzo tendiente al desarrollo en forma progresiva de la integración de América Latina, conforme al objetivo del Tratado de Montevideo de 1980;

Convencidos de la necesidad de promover el desarrollo científico y tecnológico de los Estados Partes y de modernizar sus economías para ampliar la oferta y la calidad de los bienes y servicios disponibles a fin de mejorar las condiciones de vida de sus habitantes;

Reafirmando su voluntad política de dejar establecidas las bases para una unión cada vez más estrecha entre sus pueblos, con la finalidad de alcanzar los objetivos arriba mencionados,

CAPÍTULO N° 1

Propósitos, principios e instrumentos

ARTÍCULO 1: Los Estados Partes deciden constituir un Mercado Común, que deberá estar conformado al 31 de diciembre de 1994, el que se denominará "Mercado Común del Sur" (MERCOSUR).

Este Mercado Común implica:

La libre circulación de bienes, servicios y factores productivos entre los países, a través, entre otros, de la eliminación de los derechos aduaneros y restricciones no arancelarias a la circulación de mercaderías y de cualquier otra medida equivalente;

El establecimiento de un arancel externo común y la adopción de una política comercial común con relación a terceros Estados o agrupaciones de Estados y la coordinación de posiciones en foros económico-comerciales regionales e internacionales;

La coordinación de políticas macroeconómicas y sectoriales entre los Estados Partes: de comercio exterior, agrícola, industrial, fiscal, monetaria, cambiaria y de capitales, de servicios, aduanera, de transportes y comunicaciones y otras que se acuerden, a fin de asegurar condiciones adecuadas de competencia entre los Estados Partes;

El compromiso de los Estados Partes de armonizar sus legislaciones en las áreas pertinentes, para lograr el fortalecimiento del proceso de integración.

54

ARTÍCULO 2: El Mercado Común estará fundado en la reciprocidad de derechos y obligaciones entre los Estados Partes.

ARTÍCULO 3: Durante el período de transición, que se extenderá desde la entrada en vigor del presente Tratado hasta el 31 de diciembre de 1994, y a fin de facilitar la constitución del Mercado Común, los Estados Partes adoptan un Régimen General de Origen, un Sistema de Solución de Controversias y Cláusulas de Salvaguardia, que constan como Anexo II, Anexo III y Anexo IV al presente Tratado.

ARTÍCULO 4: En las relaciones con terceros países, los Estados Partes asegurarán condiciones equitativas de comercio. A tal efecto, aplicarán sus legislaciones nacionales para inhibir importaciones cuyos precios estén influenciados por subsidios, dumping o cualquier otra práctica desleal. Paralelamente, los Estados Partes coordinarán sus respectivas políticas nacionales, con el objeto de elaborar normas comunes sobre competencia comercial.

ARTÍCULO 5: Durante el período de transición, los principales instrumentos para la constitución del Mercado Común serán:

- a) Un programa de Liberación Comercial, que consistirá en rebajas arancelarias progresivas, lineales y automáticas, acompañadas de la eliminación de restricciones no arancelarias o medidas de efectos equivalentes, así como de otras restricciones al comercio entre los Estados Partes, para llegar al 31 de diciembre de 1994 con arancel cero, sin restricciones no arancelarias sobre la totalidad del universo arancelario (Anexo I);*
- b) La coordinación de políticas macroeconómicas que se realizará gradualmente y en forma convergente con los programas de desgravación arancelaria y de eliminación de restricciones no arancelarias indicados en el literal anterior;*
- c) Un arancel externo común, que incentive la competitividad externa de los Estados Partes;*
- d) La adopción de acuerdos sectoriales, con el fin de optimizar la utilización y movilidad de los factores de producción y de alcanzar escalas operativas eficientes.*

ARTÍCULO 6: Los Estados Partes reconocen diferencias puntuales de ritmo para la República del Paraguay y para la República Oriental del Uruguay, las que constan en el Programa de Liberación Comercial (Anexo I).

ARTÍCULO 7: En materia de impuestos, tasas y otros gravámenes internos, los productos originarios del territorio de un Estado Parte gozarán, en los otros Estados Partes, del mismo tratamiento que se aplique al producto nacional.

ARTÍCULO 8: Los Estados Partes se comprometen a preservar los compromisos asumidos hasta la fecha de la celebración del presente Tratado, inclusive los acuerdos firmados en el ámbito de la Asociación Latinoamericana de Integración, y a coordinar sus posiciones en las negociaciones comerciales externas que emprendan durante el período de transición. Para ello:

- a) Evitarán afectar los intereses de los Estados Partes en las negociaciones comerciales que realicen entre sí hasta el 31 de diciembre de 1994;*
- b) Evitarán afectar los intereses de los demás Estados Partes o los objetivos del Mercado Común en los acuerdos que celebraren con otros países miembros de la Asociación Latinoamericana de Integración durante el período de transición;*
- c) Celebrarán consultas entre sí siempre que negocien esquemas amplios de desgravación arancelaria tendientes a la formación de zonas de libre comercio con los demás países miembros de la Asociación Latinoamericana de Integración;*
- d) Extenderán automáticamente a los demás Estados Partes cualquier ventaja, favor, franquicia, inmunidad o privilegio que concedan a un producto originario de o destinado a terceros países no miembros de la Asociación Latinoamericana de Integración.*

CAPÍTULO N° 2

Estructura Orgánica

ARTÍCULO 9: La administración y ejecución del presente Tratado y de los acuerdos específicos y decisiones que se adopten en el marco jurídico que el mismo establece durante el período de transición, estará a cargo de los siguientes órganos:

a) Consejo del Mercado Común

b) Grupo Mercado Común

ARTÍCULO 10: El Consejo es el órgano superior del Mercado Común, correspondiéndole la conducción política del mismo y la toma de decisiones para asegurar el cumplimiento de los objetivos y plazos establecidos para la constitución definitiva del Mercado Común.

ARTÍCULO 11: El Consejo estará integrado por los Ministros de Relaciones Exteriores y los Ministros de Economía de los Estados Partes.

Se reunirá las veces que estimen oportuno, y por lo menos una vez al año lo hará con la participación de los Presidentes de los Estados Partes.

ARTÍCULO 12: La Presidencia del Consejo se ejercerá por rotación de los Estados Partes y en orden alfabético, por períodos de seis meses.

Las reuniones del Consejo serán coordinadas por los Ministros de Relaciones Exteriores y podrán ser invitados a participar en ellas otros Ministros o autoridades de nivel ministerial.

ARTÍCULO 13: El Grupo Mercado Común es el órgano ejecutivo del Mercado Común y será coordinado por los Ministerios de Relaciones Exteriores.

El Grupo Mercado Común tendrá facultad de iniciativa. Sus funciones serán las siguientes:

- velar por el cumplimiento del Tratado;*
- tomar las providencias necesarias para el cumplimiento de las decisiones adoptadas por el Consejo;*
- proponer medidas concretas tendientes a la aplicación del Programa de Liberación Comercial, a la coordinación de políticas macroeconómicas y a la negociación de acuerdos frente a terceros;*
- fijar programas de trabajo que aseguren el avance hacia la constitución del Mercado Común.*

El Grupo Mercado Común podrá constituir los Sub-grupos de Trabajo que fueren necesarios para el cumplimiento de sus cometidos.

Inicialmente contará con los Sub-grupos mencionados en el Anexo V.

El Grupo Mercado Común establecerá su Reglamento interno en el plazo de 60 días a partir de su instalación.

ARTÍCULO 14: El Grupo Mercado Común estará integrado por cuatro miembros titulares y cuatro miembros alternos por país, que representen a los siguientes organismos públicos:

- Ministerio de Relaciones Exteriores,*
- Ministerio de Economía o sus equivalentes (áreas de Industria, Comercio Exterior y/o Coordinación Económica),*
- Banco Central.*

Al elaborar y proponer medidas concretas en el desarrollo de sus trabajos, hasta el 31 de diciembre de 1994, el Grupo Mercado Común podrá convocar, cuando así lo juzgue conveniente, a representantes de otros organismos de la Administración Pública y del sector privado.

ARTÍCULO 15: El Grupo Mercado Común contará con una Secretaría Administrativa, cuyas principales funciones consistirán en la guarda de documentos y comunicación de actividades del mismo. Tendrá su sede en la ciudad de Montevideo.

ARTÍCULO 16: Durante el período de transición las decisiones del Consejo del Mercado Común y del Grupo Mercado Común serán tomadas por consenso y con la presencia de todos los Estados Partes.

ARTICULO 17: Los idiomas oficiales del Mercado Común serán el español y el portugués y la versión oficial de los documentos de trabajo será la del idioma del país sede de cada reunión.

ARTICULO 18: Antes del establecimiento del Mercado Común, el 31 de diciembre de 1994, los Estados Partes convocarán a una reunión extraordinaria con el objeto de determinar la estructura institucional definitiva de los órganos de administración del Mercado Común así como las atribuciones específicas de cada uno de ellos y su sistema de adopción de decisiones.

CAPÍTULO N° 3

Vigencia

ARTÍCULO 19: El presente Tratado tendrá duración indefinida y entrará en vigor treinta días después de la fecha de depósito del tercer instrumento de ratificación. Los instrumentos de ratificación serán depositados ante el Gobierno de la República del Paraguay que comunicará la fecha de depósito a los Gobiernos de los demás Estados Partes.

El Gobierno de la República del Paraguay notificará al Gobierno de cada uno de los demás Estados Partes la fecha de entrada en vigor del presente Tratado.

CAPÍTULO N° 4

Adhesión

ARTÍCULO 20: El presente Tratado estará abierto a la adhesión, mediante negociación, de los demás países miembros de la Asociación Latinoamericana de Integración, cuyas solicitudes podrán ser examinadas por los Estados Partes después de cinco años de vigencia de este Tratado.

No obstante, podrán ser consideradas antes del referido plazo las solicitudes presentadas por países miembros de la Asociación Latinoamericana de Integración que no formen parte de esquemas de integración subregional o de una asociación extrarregional.

La aprobación de las solicitudes será objeto de decisión unánime de los Estados Partes.

CAPÍTULO N° 5

Denuncia

ARTÍCULO: El Estado Parte que desee desvincularse del presente Tratado deberá comunicar esa intención a los demás Estados Partes de manera expresa y formal, efectuando dentro de los sesenta (60) días la entrega del documento de denuncia al Ministerio de Relaciones Exteriores de la República del Paraguay que lo distribuirá a los demás Estados Partes.

ARTÍCULO 22: Formalizada la denuncia, cesarán para el Estado denunciante los derechos y obligaciones que correspondan a su condición de Estado Parte, manteniéndose los referentes al programa de liberación del presente Tratado y otros aspectos que los Estados Partes, junto con el Estado denunciante, acuerden dentro de los sesenta (60) días posteriores a la formalización de la denuncia. Esos derechos y obligaciones del Estado denunciante continuarán en vigor por un período de dos (2) años a partir de la fecha de la mencionada formalización.

CAPÍTULO N° 6

Disposiciones Generales

ARTÍCULO 23: El presente Tratado se denominará "Tratado de Asunción".

ARTÍCULO 24: Con el objeto de facilitar el avance hacia la conformación del Mercado Común se establecerá una Comisión Parlamentaria Conjunta del MERCOSUR. Los Poderes Ejecutivos de los Estados Partes mantendrán informados a los respectivos Poderes Legislativos sobre la evolución del Mercado Común objeto del presente Tratado.

FIRMANTES:

Hecho en la ciudad de Asunción, a los veintiséis días del mes de marzo del año mil novecientos noventa y uno, en un original en los idiomas español y portugués, siendo

ambos textos igualmente auténticos. El Gobierno de la República del Paraguay será el depositario del presente Tratado y enviará copia debidamente autenticada del mismo a los Gobiernos de los demás Estados Partes signatarios y adherentes.

ANEXO I⁵⁵

Programa de liberación comercial

ARTÍCULO PRIMERO.

Los Estados Partes acuerdan eliminar a más tardar el 31 de diciembre de 1994 los gravámenes y demás restricciones aplicadas en su comercio recíproco.

En lo referente a las Listas de Excepciones presentadas por la República del Paraguay y por la República Oriental del Uruguay, el plazo para su eliminación se extenderá hasta el 31 de diciembre de 1995, en los términos del Artículo séptimo del presente Anexo.

ARTÍCULO SEGUNDO

A los efectos dispuestos en el artículo anterior, se entenderá;

- a) por "gravámenes" los derechos aduaneros y cualesquiera otros recargos de efectos equivalentes, sean de carácter fiscal, monetario, cambiario o de cualquier naturaleza, que incidan sobre el comercio exterior. No quedan comprendidos en dicho concepto las tasas de recargos análogos cuando respondan al costo aproximado de los servicios prestados; y*
- b) por "restricciones", cualquier medida de carácter administrativo, financiero, cambiario o de cualquier naturaleza, mediante la cual un Estado Parte impida o dificulte, por decisión unilateral, el comercio recíproco. No quedan comprendidos en dicho concepto las medias adoptadas en virtud de las situaciones previstas en el Artículo 50 del Tratado de Montevideo de 1980.*

ARTÍCULO TERCERO

A partir de la fecha de entrada en vigor del Tratado, los Estado Partes iniciarán un programa de desgravación progresivo, lineal y automático, que beneficiará a los productos comprendidos en el universo arancelario clasificados de conformidad con la nomenclatura arancelaria utilizada por la Asociación Latinoamericana de Integración de acuerdo al cronograma que se establece a continuación:

FECHA/PORCENTAJE DE DESGRAVACION

<i>30/VI/91</i>	<i>31/III/91</i>	<i>30/VI/92</i>	<i>31/XII/92</i>	<i>30/VI/93</i>	<i>31/XIII/93</i>	<i>30/VI/94</i>	<i>31/XII/94</i>
<i>47</i>	<i>54</i>	<i>61</i>	<i>68</i>	<i>75</i>	<i>82</i>	<i>89</i>	<i>100</i>

Las preferencias se aplicarán sobre el arancel vigente en el momento de su aplicación y consisten en una reducción porcentual de los gravámenes más favorables aplicados a la importación de los productos provenientes desde terceros países no miembros de la Asociación Latinoamericana de Integración.

⁵⁵ Fuente de los anexos: Montevideo, Uruguay. Poder Legislativo.
<http://www.parlamento.gub.uy/htmlstat/pl/tratados/trat16196.htm>

En caso que alguno de los Estados Partes eleve dicho arancel para la importación desde terceros países, el cronograma establecido se continuará aplicando sobre el nivel de arancel vigente al 1° de enero de 1991.

Si se redijeran los aranceles, la preferencia correspondiente se aplicará automáticamente sobre el nuevo arancel en la fecha de entrada en vigencia del mismo.

Para tales efectos los Estados Partes se intercambiarán y remitirán a la Asociación Latinoamericana de Integración, dentro de los treinta días de la entrada en vigor del Tratado, copias actualizadas de sus aranceles aduaneros, así como de los vigentes al 1° de enero de 1991.

ARTICULO CUARTO

Las preferencias acordadas en los acuerdos de alcance parcial celebrados en el marco de la Asociación Latinoamericana de Integración por los Estados Partes entre sí, se profundizarán dentro del presente Programa de Desgravación de acuerdo al siguiente cronograma:

FECHA/PORCENTAJE DE DESGRAVACION

31/XII/90	30/VI/91	31/XII/91	30/VI/92	31/XII/92	30/VI/93	31/XII/93	30/VI/94	31/XII/94
00 a 40	47	54	61	68	75	82	89	100
41 a 45	52	59	66	73	80	87	94	100
46 a 50	57	64	71	78	85	92	100	
51 a 55	61	67	73	79	86	93	100	
56 a 60	67	74	81	88	95	100		
61 a 65	71	77	83	89	96	100		
66 a 70	75	80	85	90	95	100		
71 a 75	80	85	90	95	100			
76 a 80	85	90	95	100				
81 a 85	89	93	97	100				
86 a 90	95	100						
91 a 95	100							
96 a 100								

Estas desgravaciones se aplicarán exclusivamente en el marco de los respectivos acuerdos de alcance parcial, no beneficiando a los demás integrantes del Mercado Común, y no alcanzarán a los productos incluidos en las respectivas Listas de Excepción.

ARTICULO QUINTO

Sin perjuicio del mecanismo descrito en los Artículos tercero y cuarto, los Estados Partes podrán profundizar, adicionalmente, las preferencias mediante negociaciones a efectuarse en el marco de los acuerdos previstos en el Tratado de Montevideo 1980.

ARTICULO SEXTO

Quedan excluidos del cronograma de desgravación al que se refieren los Artículos tercero y cuarto del presente Anexo, los productos comprendidos en las Listas de Excepciones presentadas por cada uno de los Estados Partes con las siguientes cantidades de ítem NALADI:

<i>República Argentina:</i>	<i>394</i>
<i>República Federativa del Brasil:</i>	<i>324</i>
<i>República del Paraguay:</i>	<i>439</i>
<i>República Oriental del Uruguay:</i>	<i>960</i>

ARTICULO SEPTIMO

Las Listas de Excepciones se reducirán al vencimiento de cada año calendario conforme al cronograma que se detalla a continuación:

- a) Para la República Argentina y la República Federativa del Brasil a razón de un veinte por ciento (20%) anual de los ítems que las componen, reducción que se aplica desde el 31 de diciembre de 1990;*
- b) Para la República del Paraguay y para la República Oriental del Uruguay, la reducción se hará a razón de:*

*10% en la fecha de entrada en vigor del Tratado,
10% al 31 de diciembre de 1991,
20% al 31 de diciembre de 1992,
20% al 31 de diciembre de 1993,
20% al 31 de diciembre de 1994,
20% al 31 de diciembre de 1995.*

ARTICULO OCTAVO

Las Listas de Excepciones incorporadas en los Apéndices I, II, III y IV incluyen la primera reducción contemplada en el Artículo anterior.

ARTICULO NOVENO

Los productos que se retiren de las Listas de Excepciones en los términos previstos en el Artículo séptimo se beneficiarán automáticamente de las preferencias que resulten del Programa de Desgravación establecido en el Artículo tercero del presente Anexo con, por lo menos, el porcentaje de desgravación mínimo previsto en la fecha en que se opere su retiro de dichas listas.

ARTICULO DECIMO

Los Estados Partes sólo podrán aplicar hasta el 31 de diciembre de 1994, a los productos comprendidos en el programa de desgravación, las restricciones no arancelarias expresamente declaradas en las Notas Complementarias al acuerdo de complementación que los Estados Partes celebrarán en el marco del Tratado de Montevideo de 1980.

Al 31 de diciembre de 1994 y en el ámbito del Mercado Común quedarán eliminadas todas las restricciones no arancelarias.

ARTICULO DECIMOPRIMERO

A fin de asegurar el cumplimiento del cronograma de desgravación establecido en los artículos tercero y cuarto, así como la Conformación del Mercado Común, los Estados Partes coordinarán las políticas macroeconómicas y las sectoriales que se acuerden, a las que se refiere el Tratado para la Constitución del Mercado Común comenzando por aquellas que se vinculan con los flujos del comercio y con la configuración de los sectores productivos de los Estados Partes.

ARTICULO DECIMOSEGUNDO

Las normas contenidas en el presente Anexo, no se aplicarán a los Acuerdos de Alcance Parcial, de Complementación Económica Números 1, 2, 13, y 14, ni a los comerciales y agropecuarios, suscriptos en el marco del Tratado de Montevideo 1980, los cuales se regirán exclusivamente por las disposiciones en ellos establecidas.

ANEXO II

REGIMEN GENERAL DE ORIGEN

CAPITULO I

Régimen General de Calificación de Origen

ARTÍCULO PRIMERO: Serán considerados originarios de los Estados Partes:

- a) Los productos elaborados íntegramente en el territorio de cualquiera de ellos, cuando en su elaboración se utilicen, exclusivamente, materiales originarios de los Estados Partes.*
- b) Los productos comprendidos en los capítulos o posiciones de la Nomenclatura Arancelaria de la Asociación Latinoamericana de Integración que se identifican en el Anexo I de la Resolución 78 del Comité de Representantes de la citada Asociación, por el solo hecho de ser producidos en sus respectivos territorios.*

Se considerarán como producidos en el territorio de un Estado Parte:

- i) Los productos de los reinos mineral, vegetal y animal, incluyendo los de la caza y de la pesca, extraídos, cosechados o recolectados, nacidos y criados en su territorio o en sus Aguas Territoriales o Zona Económica Exclusiva;*
- ii) Los productos del mar extraídos fuera de sus Aguas Territoriales y Zona Económica Exclusiva por barcos de su bandera o arrendados por empresas establecidas en su*

territorio; y

- iii) *Los productos que resultan de operaciones o procesos efectuados en su territorio por los que adquieran la forma final en que serán comercializados, excepto cuando dichos procesos u operaciones consistan solamente en simples montajes o ensambles, embalaje, fraccionamiento en lotes o volúmenes, selección y clasificación, marcación composición de surtidos de mercaderías u otras operaciones o procesos equivalentes:*
- c) *Los productos en cuya elaboración se utilicen materiales que no sean originarios de los Estados Partes cuando resulten de una proceso de transformación realizado en el territorio de alguno de ellos, que le confiera una nueva individualidad, caracterizada por el hecho de estar clasificados en la Nomenclatura Arancelaria de la Asociación Latinoamericana de Integración en posición diferente a la de dichos materiales, excepto en los casos que los Estados Partes determinen que además se cumpla con el requisito previsto en el Artículo 2 del presente Anexo.*

No obstante, no serán considerados como originarios los productos que resulten de operaciones o procesos efectuados en el territorio de un Estado Parte por los cuales adquieran la forma final en que serán comercializados, cuando en dichas operaciones o procesos se utilicen exclusivamente materiales o insumos que no sean originarios de sus respectivos países y consiste solamente en montaje o en ensambles, fraccionamiento en lotes o volúmenes, selección o clasificación marcación, composición de surtidos de mercaderías u otras operaciones o procesos semejantes;

- d) *Hasta el 31 de diciembre de 1994, los productos que resulten de operaciones de ensambles y montajes realizados en el territorio de un Estado Parte utilizando materiales originarios de los Estados Partes y de terceros países; cuando el valor de los materiales originarios no sea inferior al 40% del valor FOB de exportación del producto final; y*
- e) *Los productos que sean, además de ser producidos en su territorio, cumplan con los requisitos específicos establecidos en el Anexo 2 de la Resolución 78 del Comité de Representantes de la Asociación Latinoamericana de Integración.*

ARTÍCULO SEGUNDO: *En los casos en que el requisito establecido en el literal c) del Artículo primero no pueda ser cumplido porque el proceso de transformación operado no implica cambio de posición en la nomenclatura, bastará con que el valor CIF puerto de destino o CIF puerto marítimo de los materiales de terceros países no exceda el 50 (cincuenta) por ciento del valor FOB de exportación de las mercancías de que se trate.*

En la ponderación de los materiales originarios de terceros países para los Estados Partes sin litoral marítimo, se tendrán en cuenta, como puerto de destino, los depósitos y zonas francas concedidos por los demás Estados Partes y cuando los materiales arriben por vía marítima.

ARTICULO TERCERO: *Los Estados Partes podrán establecer, de común acuerdo, requisitos específicos de origen los que prevalecerán sobre los criterios generales de calificación.*

ARTÍCULO CUARTO: *En la determinación de los requisitos específicos de origen a que se refiere el Artículo tercero, así como en la revisión de los que se hubieran establecido, los Estados Partes tomarán como base individual o conjuntamente, los siguientes elementos:*

I. Materiales y otros insumos empleados en la producción:

a) Materias primas

i) Materia prima preponderante o que confiera el producto su característica esencial; y

ii) Materias primas principales.

b) Partes o piezas:

i) Parte o pieza que confiera al producto su característica esencial

ii) Partes o piezas principales; y

iii) Porcentaje de las partes o piezas en relación al peso total

c) Otros insumos.

II. Proceso de transformación o elaboración utilizado.

III. Proporción máxima del valor de los materiales importados de terceros países en relación con el valor total del producto, que resulte del procedimiento de valorización convenido en cada caso.

ARTÍCULO QUINTO: En casos excepcionales, cuando los requisitos específicos no puedan ser cumplidos porque ocurran problemas circunstanciales de abastecimiento: disponibilidad, especificaciones técnicas, plazo de entrega y precio, teniendo presente lo dispuesto en el Artículo 4 del Tratado, podrán ser utilizados materiales no originarios de los Estados Partes.

Dada la situación prevista en el párrafo anterior, el país exportador emitirá en el certificado correspondiente informando al Estado Parte importador y al Grupo Mercado Común, acompañando los antecedentes y constancias que justifiquen la expedición de dicho documento.

De producirse una continua reiteración de estos casos el Estado Parte exportador o el Estado Parte importador comunicará esta situación al grupo Mercado Común, a efectos de la revisión del requisito específico.

Este artículo no comprende a los productos que resulten de operaciones de ensamble y montaje y será de aplicación hasta la entrada en vigor del Arancel Externo Común para los productos objeto de requisitos específicos de origen y sus materiales o insumos.

ARTICULO SEXTO: Cualquiera de los Estados Partes podrá solicitar la revisión de los requisitos de origen establecidos de conformidad con el Artículo primero. En su solicitud deberá proponer y fundamentar los requisitos aplicables al producto o productos de que se trate.

ARTICULO SEPTIMO: A los efectos del cumplimiento de los requisitos de origen, los materiales y otros insumos, originarios del territorio de cualquiera de los Estados Partes,

incorporados por un Estado Parte en la elaboración de determinado producto, serán considerados originarios del territorio de éste último.

ARTICULO OCTAVO: El criterio de máxima utilización de materiales u otros insumos originarios de los Estados Partes no podrá ser considerado para fijar requisitos que impliquen la imposición de materiales u otros insumos de dicho Estado Parte, cuando a juicio de los mismos, éstos no cumplan condiciones adecuadas de abastecimiento, calidad y precio o, que no se adapten a los procesos industriales o tecnologías aplicadas.

ARTICULO NOVENO: Para que las mercancías originarias se beneficien con los tratamientos preferenciales, las mismas deben haber sido expedidas directamente del país exportador al país importador. Para tales efectos, se considera como expedición directa:

- a) Las mercancías transportadas sin pasar por el territorio de algún país no participante del Tratado;*
- b) Las mercancías transportadas en tránsito por uno o más países no participantes, con o sin trasbordo o almacenamiento temporal, bajo la vigilancia de la autoridad aduanera competente en tales países, siempre que:
 - i) El tránsito está testificado por razones geográficas o por consideraciones relativas a requerimientos del transporte;*
 - ii) No estén destinadas al comercio, uso o empleo en el país de tránsito; y*
 - iii) No sufran, durante su transporte y depósito, ninguna operación distinta a la carga y descarga o manipuleo para mantenerlas en buenas condiciones o asegurar su conservación.**

ARTICULO DECIMO: A los efectos del presente Régimen General se entenderá:

- a) Que los productos provenientes de las zonas francas ubicadas dentro de los límites geográficos de cualquiera de los Estados Partes deberán cumplir los requisitos previstos en el presente Régimen General;*
- b) Que la expresión "materiales" comprende las materias primas, los productos intermedios y las partes y piezas, utilizados en la elaboración de las mercancías.*

CAPITULO II

Declaración, certificación y comprobación

ARTICULO DECIMOPRIMERO: Para que la importación de los productos originarios de los Estados Partes pueda beneficiarse con las reducciones de gravámenes y restricciones, otorgadas entre sí, en la documentación correspondiente a las exportaciones de dichos productos deberá constar una declaración que acredite el cumplimiento de los requisitos de origen establecidos conforme a lo dispuesto en el Capítulo anterior.

ARTICULO DECIMOSEGUNDO: La declaración a que se refiere el Artículo precedente será expedida por el productor final o el exportador de la mercancía y certificada por una

repartición oficial o entidad gremial con personería jurídica, habilitada por el Gobierno del Estado parte exportador.

Al habilitar a entidades gremiales, los Estados Partes procurarán que se trate de organizaciones que actúen con jurisdicción nacional, pudiendo delegar atribuciones en entidades regionales o locales, conservando siempre la responsabilidad directa por la veracidad de las certificaciones que se expidan.

Los Estados Partes se comprometen en un plazo de 90 días, a partir de la entrada en vigencia del Tratado, a establecer un régimen armonizado de sanciones administrativas para casos de falsedad en los certificados, sin perjuicio de las acciones penales correspondientes.

ARTICULO DECIMOTERCERO: *Los certificados de origen emitidos para los fines del presente Tratado tendrán plazo de validez de 180 días a contar de la fecha de su expedición.*

ARTICULO DECIMOCUARTO: *En todos los casos se utilizará el formulario tipo que figura anexo al Acuerdo 25 del Comité de Representantes de la Asociación Latinoamericana de Integración, hasta tanto no entre en vigencia otro formulario aprobado por los Estados Partes.*

ARTICULO DECIMOQUINTO: *Los Estados Partes comunicarán a la Asociación Latinoamericana de Integración la relación de las reparticiones oficiales y entidades gremiales habilitadas para expedir la certificación a que se refiere el Artículo anterior, con el registro y facsímil de las firmas autorizadas.*

ARTICULO DECIMOSEXTO: *Siempre que un Estado Parte considere que los certificados emitidos por una repartición oficial o entidad gremial habilitada de otro Estado Parte no se ajusten a las disposiciones contenidas en el presente Régimen General, lo comunicará a dicho Estado Parte para que éste adopte las medidas que estime necesarias para dar solución a los problemas planteados.*

En ningún caso el país importador detendrá el trámite de importación de los productos amparados en los certificados a que se refiere el párrafo anterior, pero podrá, además, de solicitar las informaciones adicionales que correspondan a las autoridades gubernamentales del país exportador, adoptar las medidas que consideren necesarias para resguardar el interés fiscal.

ARTICULO DECIMOSEPTIMO: *Para los fines de un posterior control, las copias de los certificados y los respectivos documentos deberán ser conservados durante dos años a partir de su emisión.*

ARTICULO DECIMOCTAVO: *Las disposiciones del presente Régimen General y las modificaciones que se introduzcan, no afectarán las mercaderías embarcadas a la fecha de su adopción.*

ARTICULO DECIMONOVENO: *Las normas contenidas en el presente Anexo no se aplicarán a los Acuerdos de Alcance Parcial, de Complementación Económica Nos. 1, 2, 13 y 14 ni a los comerciales y agropecuarios, suscriptos en el marco del Tratado de Montevideo 1980, los cuales se regirán exclusivamente por las disposiciones en ellos establecidas.*

ANEXO III

SOLUCIONES DE CONTROVERSIAS

- 1) *Las controversias que pudieren surgir entre los Estados Partes como consecuencia de la aplicación del Tratado serán resueltas mediante negociaciones directas.*

En caso de no lograr una solución dichos Estados Partes someterán la controversia a consideración del Grupo Mercado Común, el que luego de evaluar la situación formulará en el lapso de sesenta (60) días las recomendaciones pertinentes a las Partes para la solución del diferendo. A tal efecto, el Grupo Mercado Común podrá establecer o convocar paneles de expertos o grupos de peritos con el objeto de contar con asesoramiento técnico.

Si en el ámbito del Grupo Mercado Común tampoco se alcanzara una solución, se elevará la controversia al Consejo del Mercado Común para que adopte sus recomendaciones pertinentes.

- 2) *Dentro de los ciento veinte (120) días de la entrada en vigor del Tratado, el Grupo Mercado Común elevará a los Gobiernos de los Estados Partes una propuesta de Sistema de Solución de Controversias que regirá durante el período de transición.*
- 3) *Antes del 31 de diciembre de 1994, los Estados Partes adoptarán un sistema Permanente de Solución de Controversias para el Mercado Común.*

ANEXO IV

CLAUSULAS DE SALVAGUARDIA

ARTICULO 1: *Cada Estado Parte podrá aplicar, hasta el 31 de diciembre de 1994, cláusulas de salvaguardia a la importación de los productos que se beneficien del Programa de Liberación Comercial establecido en el ámbito del Tratado.*

Los Estados Partes acuerdan que solamente deberán recurrir al presente régimen en casos excepcionales.

ARTICULO 2: *Si las importaciones de determinados productos causaran daño o amenaza de daño grave a su mercado, como consecuencia de un sensible aumento de las importaciones de ese producto en un corto período, provenientes de los otros Estados Partes, el país importador solicitará al grupo Grupo Mercado Común la realización de consultas a fin de eliminar esa situación.*

El pedido del país importador estará acompañado de una declaración pormenorizada de los hechos, razones y justificativos del mismo.

El Grupo del Mercado Común deberá iniciar las consultas en un plazo máximo de diez (10) días corridos a partir de la presentación del pedido del país importador y deberá concluir las, habiendo tomado una decisión al respecto, dentro de los veinte (20) días corridos desde su iniciación.

ARTICULO 3: *La determinación del daño o amenaza de daño grave en el sentido del presente régimen será analizada por cada país, teniendo en cuenta la evolución, entre otros, de los siguientes aspectos relacionados con el producto en cuestión:*

- a) *Nivel de producción y capacidad utilizada;*
- b) *Nivel de empleo;*
- c) *Participación en el mercado;*
- d) *Nivel de comercio entre las Partes involucradas o participantes en la consulta;*
- e) *Desempeño de las importaciones y las exportaciones en relación a terceros países.*

Ninguno de los factores antes mencionados constituye, por sí solo, un criterio decisivo para la determinación del daño o amenaza de daño grave.

No serán considerados, en la determinación del daño o amenaza de daño grave, factores tales como los cambios tecnológicos o cambios en las preferencias de los consumidores en favor de productos similares y/o directamente competitivos dentro del mismo sector.

La aplicación, de la cláusula de salvaguardia dependerá, en cada país de la aprobación final de la sección nacional del Grupo Mercado Común.

ARTICULO 4: *Con el objetivo de no interrumpir las corrientes de comercio que no hubieran sido generadas, el país importador negociará una cuota para la importación del producto objeto de salvaguardia, que se regirá por las mismas preferencias y demás condiciones establecidas en el Programa de Liberación Comercial.*

La mencionada cuota será negociada con el Estado Parte de donde se originan las importaciones, durante el período de consulta a que se refiere el Artículo 2. Vencido el plazo de la consulta y no habiéndose alcanzado un acuerdo, el país importador que se considere afectado podrá fijar una cuota, que será mantenida por el plazo de un año.

En ningún caso la cuota fijada unilateralmente por el país importador será menor que el promedio de los volúmenes físicos importados en los últimos tres años calendario.

ARTICULO 5: *Las cláusulas de salvaguardia tendrán un año de duración y podrán ser prorrogadas por un nuevo período anual y consecutivo, aplicándose los términos y condiciones establecidos en el presente Anexo. Estas medidas solamente podrán ser adoptadas una vez para cada producto.*

En ningún caso la aplicación de cláusulas de salvaguardia podrá extenderse más allá del 31 de diciembre de 1994.

ARTICULO 6: *La aplicación de las cláusulas de salvaguardia no afectará las mercaderías embarcadas en la fecha de su adopción, las cuales serán computadas en la cuota prevista en el Artículo 4.*

ARTICULO 7: *Durante el período de transición en caso de que algún Estado Parte considere que se ve afectado por graves dificultades en sus actividades económicas, solicitará al Grupo Mercado Común la realización de Consultas a fin de que se tomen las medidas correctivas que fueren necesarias.*

El Grupo Mercado Común, dentro de los plazos establecidos en el Artículo 2 del presente Anexo, evaluará la situación y se pronunciará sobre las medidas a adoptarse, en función de las circunstancias.

ANEXO V

Subgrupos de Trabajo del Grupo Mercado Común

El Grupo Mercado Común, a los efectos de la coordinación de las políticas macroeconómicas y sectoriales constituirá, dentro de los 30 días de su instalación, los siguientes Subgrupos de Trabajo:

Subgrupo 1: Asuntos Comerciales

Subgrupo 2: Asuntos Aduaneros

Subgrupo 3: Normas Técnicas

Subgrupo 4: Políticas Fiscal y Monetaria relacionada con el Comercio.

Subgrupo 5: Transporte Terrestre

Subgrupo 6: Transporte Marítimo

Subgrupo 7: Política Industrial y Tecnológica

Subgrupo 8: Política Agrícola

Subgrupo 9: Política Energética

Subgrupo 10: Coordinación de Políticas Macroeconómicas.

10:

DECLARACION N° 1 DE CANCELLERES DE LOS PAISES DEL MERCOSUR

Los Cancilleres de la República Argentina, de la República Federativa del Brasil, de la República del Paraguay y de la República Oriental del Uruguay, reunidos en Asunción en ocasión de la firma del tratado para la Constitución del Mercado Común del Sur (MERCOSUR), destacan su importancia para la consecución de los objetivos previstos en el Tratado de Montevideo 1980, en cuyo ámbito se inserta.

2. En ese contexto, los Cancilleres de los países miembros del MERCOSUR manifiestan su convicción de que las perspectivas abiertas por la consolidación de agrupamientos subregionales facilitan el desarrollo de vínculos económicos y la integración de la región de su conjunto.

3. Reiteran su disposición de preservar y profundizar los Acuerdos celebrados en el ámbito de la ALADI. Asimismo, considerarán con todo interés, pedidos futuros de adhesión al Tratado, de conformidad con las normas establecidas en el mismo.

4. Los cancilleres de los países del MERCOSUR reitera, además la voluntad política de sus Gobiernos de que el Instrumento que ahora se firma deba contribuir al aumento de los flujos de comercio así como a la inserción competitiva de sus economías en el mercado internacional.

Asunción, 26 de marzo de 1991.

DECLARACION N° 2 DE CANCELLERES DE LOS PAISES DEL MERCOSUR

Los Cancilleres de la República Argentina, de la República Federativa del Brasil, de la República del Paraguay y de la República Oriental del Uruguay, reunidos en Asunción en ocasión de la firma del Tratado para la Constitución del Mercado Común del Sur (MERCOSUR).

Atendiendo y compartiendo el interés manifestado por la República de Bolivia de vincularse a los esfuerzos de constitución del Mercado Común del Sur.

Considerando la estrecha relación económica existente entre los cinco países, en el marco de la Asociación Latinoamericana de integración, de la Cuenca del Plata y de proyectos de integración con la Hidrovía Paraguay-Paraná (Puerto Cáceres-Nueva Palmira).

Expresan su interés de explotar conjuntamente con el Gobierno de Bolivia, las distintas modalidades y alternativas existentes para concretar oportunamente su vinculación con el MERCOSUR, de conformidad con las normas establecidas en el Tratado de Asunción.

Asunción, 26 de Marzo de 1991.

DECLARACIÓN N° 3 DE CANCELLERES DE LOS PAISES DEL MERCOSUR

Los Cancilleres de la República Argentina, de la República Federativa del Brasil, de la República del Paraguay y de la República Oriental del Uruguay, reunidos en Asunción en ocasión de la firma del tratado para la Constitución del Mercado Común del Sur (MERCOSUR), ante el mensaje enviado por el Señor Presidente de la República de Chile, Don Patricio Alwyn, expresan su profundo reconocimiento por los conceptos vertidos en el mismo, que constituyen una importante manifestación de apoyo al proceso de integración que hoy se inicia.

Los cuatro Cancilleres comparten la apreciación hecha por el señor Presidente de la República de Chile, respecto de la trascendencia histórica de este Tratado para la integración latinoamericana y acogen con hondo beneplácito la voluntad del Gobierno chileno de estrechar sus vínculos con los Países Miembros del Mercado Común del Sur.

Asunción, 26 de marzo de 1991.